ACTUALIZADO con la RMF 2021
INCLUYE "ESQUEMAS REPORTABLES"

APLICACION PRACTICA DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION 2021

Derecho Fiscal I

LINEA UNIVERSITARIA

EDITORIAL ISEF
EMPRESA LIDER

Arnulfo Sánchez Miranda

APLICACION PRACTICA DEL

CODIGO

FISCAL

DE LA FEDERACION

Arnulfo Sánchez Miranda

Primera edición
Abril de 2001

Décima séptima edición
Febrero de 2021

© Derechos reservados conforme a la Ley,
por el Autor y por la Empresa Editorial.
EDICIONES FISCALES ISEF, S.A.
Av. Del Taller No. 82 P.A.
Col.Tránsito, Cuauhtémoc
C.P. 06820, Ciudad de México.
Tel. Conmutador: 55 5096-5100

Prohibida la reproducción total o parcial
de esta obra por cualquier medio, sin
la autorización escrita del Autor o de esta
Empresa Editorial.

Número de Registro de la CANIEM 564

Cualquier uso no autorizado de los contenidos, es una violación al ARTICULO 427 QUINQUIES FRACCION II DEL CODIGO PENAL FEDERAL.

Ⓢ

ISBN-978-368-726-419-4

CONTIENE INFORMACION PUBLICADA EN EL D.O.F. HASTA EL 2 DE FEBRERO DE 2021.

LOS COMENTARIOS Y EJEMPLOS EXPUESTOS EN ESTA OBRA SON RESPONSABILIDAD DEL AUTOR.

IMPRESO EN MEXICO
PRINTED IN MEXICO

DATOS DEL AUTOR

ARNULFO SANCHEZ MIRANDA

- Mtro. en Impuestos, Lic. en Contaduría y Lic. en Derecho por la UNAM. Diplomados en Propiedad Intelectual, Finanzas, Comercio Exterior y Formación de investigadores.
- Director del "CorporativoASM Fiscalistas", Expertos en la Gestión Empresarial, firma ubicada en Coyoacán, Ciudad de México. Tiene en su haber más de veintinueve años de experiencia profesional en el ámbito fiscal.
- Asesor de la Comisión de Hacienda y Crédito Público en la H. Cámara de Diputados (2002-2003 y 2013-2014)
- Articulista en revistas especializadas del ámbito tributario desde 1993, entre otras, Consultorio fiscal, PAF y Opciones fiscales legales; en donde ha publicado más de 250 artículos.

Autor desde 1997. Ha escrito 10 libros sobre temas fiscales, siendo entre otros:

- *Aplicación Práctica del ISR: Personas morales, Décima novena edición, 2021, ISEF.*
- *Aplicación Práctica del ISR: Personas físicas, Décima séptima edición, 2021, ISEF.*
- *Aplicación Práctica del Impuesto al Valor Agregado, Décima sexta edición, 2021, ISEF.*
- *Estrategias Financieras de los impuestos, Décima edición, 2021, CorporativoASM Publicaciones.*
- *Juicio Fiscal de Fondo, Segunda edición, 2021, CorporativoASM publicaciones.*
- *Los pilares tributarios de las empresas, Primera edición, 2021, CorporativoASM Publicaciones.*

Formando parte del acervo y de la bibliografía básica en diversas universidades del país, entre otras de la UNAM, Tecnológico de Monterrey, Universidad Panamericana, Universidad del Valle de México, del Instituto Politécnico Nacional y Universidad La Salle; con más de 100,000 libros vendidos.

- Conferenciante e instructor a nivel nacional desde 1995. Ha participado en innumerables programas de televisión, radio y videoconferencias, de difusión nacional e internacional.
- Cargos anteriores en la Facultad de Contaduría-UNAM:

- Subdirector Técnico y articulista de la revista “Nuevo Consultorio Fiscal”, desde 1996 y 1993 respectivamente, hasta finales de 2004.
- Académico de 1995 a 2004, en al ámbito fiscal, de la misma Facultad.
- Coordinador del área fiscal en la licenciatura en Contaduría (2003-2004).
- Investigador de la División de Investigación en el área fiscal, desde 1995 a 2004.

Su desarrollo profesional en diversos ámbitos como lo son la academia, la investigación, la práctica profesional, su quehacer como autor, participación en medios de comunicación y su coadyuvancia en labores legislativas, al paso de más de 29 años en el contexto tributario, le han valido para ser considerado uno de los mejores exponentes del ámbito fiscal en México.

arnulfosm@corporativoasm.com.mx

www.corporativoasm.com.mx

Twitter: @arnulfosanchezm

Facebook: ArnufoSánchezMiranda

DEDICATORIA

A mi hijo Jesús Cristian, que esta nueva etapa de su vida sea de retos, encuentros, oportunidades y realizaciones plenas. Cuando salió la primera edición, en 1997, él tenía 2 años; a su hermano que nos colorea el alma y le pone sal a nuestras vidas: Leonardo David; hoy en día ambos con la chispa divina para destacar en la vida.

A la fuente de mi vida, mi madre Alberta Miranda Martínez.

Mis hermanos y hermanas por todo su apoyo en los momentos difíciles de mi vida, así como mis sobrinos y sus mamás.

A la vida, por permitirme ser con el quehacer.

[...En las *confesiones* narra que un día se presenta, medio muerto de hambre, ante la puerta de un campesino. Diverso a la habitual hospitalidad que había encontrado en Suiza, el campesino le ofrece un pobre pan de cebada. Cuando el huésped advierte la forma voraz con que come y el hambre que se nota aun después de comido el pan, le da un buen vino, algo de carne y pan de mejor calidad. Luego explica a Rousseau que le había confundido con un inspector de bodegas y su temor a los impuestos le hace ocultar sus provisiones. Rousseau concluirá: "Ese fue el germen de ese odio inextinguible que después hubo de desarrollarse en mi corazón contra las vejaciones que sufre el pueblo desdichado y contra sus opresores. *Aquel hombre no se atrevía a comer el pan que ganaba con el sudor de su frente,* y si no quería su ruina, no tenía más remedio que manifestar una miseria igual a la que le rodeaba."]

Juan Jacobo Rousseau - *El contrato social*

¿QUE ES UN FISCALISTA?

Un hombre, una mujer, con preparación técnica especializada, cuya virtud radica en desentrañar el sentido de la norma fiscal; su maestría le permite conocer con antelación su incidencia en los negocios, sean éstos pequeños, medianos o grandes, velando siempre por el patrimonio de las personas, sin importar de qué lado se encuentre.

Un profesional que, antes que nada, su principal atributo radica en la aplicación armónica de las disposiciones fiscales que al lograr la meta propuesta, considera socráticamente que lo demás llegará solo, como consecuencia de su obrar virtuoso que lo llevará a la felicidad.

Que cuando planifica lo hace estratégicamente previendo y minimizando consecuencias tributarias y, cuando estas últimas se hacen presente, responde de sus actos de forma deontológica, librando al contribuyente de cualquier contingencia impositiva, por medio de la vía administrativa o en su caso con la ejecución de los medios de defensa pertinente.

Posee visión de altura ya que al analizar cada caso planteado, lo hace de manera integral y no aislada, sin dejar de lado la operación de la empresa, siendo partícipe en la solución y no parte del problema.

La adversidad es su mejor aliada ya que gracias a ella sale a flote su carácter, le gusta remar a contracorriente cuando considera que tiene la razón técnica jurídica.

En apariencia es solitario, no obstante es multidisciplinario y le gusta trabajar en equipo, cuestionado y aportando y cuando se trata del conocimiento, su pasión, se entrega no enseñando, sino compartiéndolo sin limitación alguna.

Por ello, no requiere erogar o pagar cantidad alguna para ser considerado el mejor o de los mejores de su clase, ya que sus hechos lo hacen resplandecer por sí solo.

Ella o El poseen el arte de la oratoria, la habilidad de la estrategia, el oficio del escribir, así como el Don del compartir. Pero sobre todo y ante todo es un humanista porque persigue con creces la justicia fiscal… justicia que enaltece su espíritu, que da vida y sentido a su vida.

Es una obligación pagar contribuciones, pero también es una obligación pagarlas de la mejor manera posible.

México reacciona...

Arnulfo Sánchez Miranda

INDICE

¿QUE ES UN FISCALISTA?

PALABRAS Y PRESENTACION A LA DECIMA SEPTIMA EDICION 17

ABREVIATURAS

CAPITULO I. LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO Y EL DERECHO FISCAL

Preámbulo: Qué es el Estado. 21

La actividad financiera del Estado. 24

Disciplinas que estudian la actividad financiera del Estado. 25

Concepto de derecho fiscal o tributario. 26

CAPITULO II. LOS INGRESOS DEL ESTADO MEXICANO

Los ingresos del Estado. 29

Ingresos para el Estado según el Código Fiscal de la Federación. 31

De las contribuciones. 31

CAPITULO III. FUNDAMENTOS CONSTITUCIONALES DE LAS CONTRIBUCIONES Y NATURALEZA Y ESENCIA DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

Preámbulo. 53

Principios teóricos de Adam Smith. 53

Fundamentos y principios constitucionales de las contribuciones. 55

Límites constitucionales al establecimiento de las contribuciones. 63

De los facultados para establecer contribuciones. 65

Ley de Coordinación Fiscal. 70

Naturaleza y esencia del Código Fiscal de la Federación. 70

CAPITULO IV. TEMAS GENERALES DEL DERECHO FISCAL

Fuentes del Derecho Fiscal. 77

Clasificación de los impuestos y su incidencia. 87

Reglas básicas para la interpretación y aplicación de las disposiciones fiscales. 95

CAPITULO V. LA RELACION TRIBUTARIA Y SUS ELEMENTOS SUSTANCIALES

Preámbulo. 99

El derecho fiscal y su vinculación con el derecho privado. 100

Concepto de relación tributaria. 103

Elementos de la relación tributaria. 104

Domicilio fiscal. 117

CAPITULO VI. OBLIGACIONES FORMALES Y SUS ELEMENTOS INSTRUMENTALES

Obligaciones formales. 123

Registro Federal de Contribuyentes. 124

Comprobantes fiscales. 130

Contexto 2012 y 2013 (antecedentes). 131

Escenario a partir del 2014 y vigente a partir del ejercicio fiscal 2021. 136

Obligación de expedir Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI). 136

Requisitos que deben contener los comprobantes fiscales. 138

La contabilidad. 143

Contabilidad electrónica y su entrega. 149

De la guarda de la documentación y de la conservación de la contabilidad. 155

Buzón tributario. 158

Presentación de solicitudes, declaraciones, avisos o informes. 159

Dictamen fiscal de los Estados Financieros. 167

CAPITULO VII. EXTINCION DE LOS CREDITOS FISCALES

Objeto de la extinción de los créditos fiscales. 171

Formas de realizarse esta extinción. 172

CAPITULO VIII. LAS NOTIFICACIONES

Concepto. 181

Requisitos de los actos administrativos. 181

Tipos de notificaciones y situaciones a considerar. 183

CAPITULO IX. FACULTAD DE COMPROBACION DE LAS AUTORIDADES FISCALES

Preámbulo. 195

Facultad de comprobación. 195

Visitas domiciliarias 198

Revisiones electrónicas y su procedimiento. 216

Comunicación de los hechos por facultades de comprobación. 219

Extinción de las facultades de comprobación. 220

CAPITULO X. PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION O CUMPLIMIENTO FORZOSO

Fundamento del procedimiento Administrativo de Ejecución. 223

Embargo precautorio. 224

Procedimiento del embargo definitivo y sus implicaciones. 227

CAPITULO XI. GARANTIA DEL INTERES FISCAL

Preámbulo. 243

¿En qué consiste garantizar el interés fiscal? 243

Formas de garantizar el interés fiscal, su composición y otras consideraciones. 244

CAPITULO XII. OBLIGACIONES DE LAS AUTORIDADES FISCALES

Obligaciones para un mejor cumplimiento de sus facultades. 249

Requisitos de las resoluciones fiscales. 255

Presunción de legalidad de las resoluciones fiscales. 256

CAPITULO XIII. DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES

Promociones. 259

Derecho de contestación a consultas. 264

De las resoluciones favorables a los particulares. 264

Derecho a la representación. 265

Carta de los derechos del contribuyente auditado. 265

Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. 276

Ley Federal de los Derechos del Contribuyente. 277

Acuerdos conclusivos. 279

CAPITULO XIV. INFRACCIONES Y DELITOS FISCALES

De las infracciones y sanciones. 283

Situaciones a considerar. 283
Infracciones y multas. 284
De los delitos fiscales y sus sanciones. 309
CAPITULO XV. DE LOS IMPUESTOS FEDERALES
Ley del Impuesto Sobre la Renta. 321
Ley del Impuesto al Valor Agregado. 327
CAPITULO XVI. ESQUEMAS FISCALES REPORTABLES 333
BIBLIOGRAFIA

PALABRAS Y PRESENTACION A LA DECIMA SEPTIMA EDICION

Un libro es como un árbol, que al irlo cuidando, regando y podando, con el paso del tiempo y los años, crece y se desarrolla plenamente. Algo similar ha sucedido con la presente obra, la cual al día de hoy ha dado muchos frutos, siendo otro la décima séptima edición, sin olvidar que con antelación la misma fue publicada con otra editorial de los años 1997 al 2000, en donde al menos se publicaron tres ediciones, situación que me llena de orgullo y satisfacción, porque el primer objetivo de cualquier autor es la publicación de su trabajo, así como su aceptación, agradeciendo la gentileza de los lectores, y el segundo es la solicitud para sus posteriores ediciones que, gracias a la vida así ha sucedido.

Aplicación práctica del Código Fiscal ha sido piedra angular para publicar otras más, tanto para estudiantes de las licenciaturas en Contaduría, Administración y Derecho, como para profesionistas y practicantes del contexto tributario, así como para los empresarios. Labor autoral en libros que data de hace más de 23 años, cuyos frutos han sido posibles gracias al cobijo y cabida que le han dado tanto universidades publicas como privadas, entre otras la Universidad Nacional Autónoma de México, el Tecnológico de Monterrey, la Universidad Panamericana, la Universidad del Valle de México, el Instituto Politécnico Nacional y la Universidad La Salle, así como de diversas universidades del interior de la República, siendo parte importante de la bibliografía básica y del acervo recurrente de consulta.

El presente libro forma parte de una obra integral, conformada además por Aplicación práctica del ISR: Personas Morales; Aplicación práctica del ISR: Personas Físicas y; Aplicación práctica de IVA, que en ediciones anteriores se complementaron en un primer momento con el IMPAC y posteriormente con el IETU, impuestos que fueron abrogados en su momento, no obstante la substancia sigue intacta, ya que radica en hacer comprensible lo complicado, por medio de un procedimiento sencillo que le permita al estudiante incursionar en el contexto fiscal a través de una metodología lógica con el apoyo del método deductivo, es decir, partir de lo general para llegar a lo particular, en otras palabras, empezar por el conocimiento del bosque con la finalidad de ir paulatinamente conociendo las partes que lo componen, siendo necesario para ello dividirla en varios capítulos y a su vez en cada uno de ellos señalar **objetivos** tanto **generales** como **específicos**, desarrollándolos de forma relacionada y que al finalizar cada uno de ellos, se hace mención a un **Recuerda**, en donde se retoma y se resume lo esencial de cada capítulo, así como de un conjunto de **Sugerencias** prácticas y, por último el planteamiento de preguntas, por medio de una **Evaluación** con la finalidad de fijar el conocimiento.

Del Código Fiscal de la Federación se tiene la percepción de ser teórica y de poca actividad práctica, situación en la que no estamos de acuerdo, ya que además de ser el ordenamiento que regula tanto los derechos y obligaciones de los sujetos de la relación tributaria, el libro que posee en sus

manos tiene por finalidad ser práctico y de actualidad a los requerimientos presentes del quehacer fiscal, siendo avalado en esos términos por el transcurso del tiempo y por los miles de lectores que nos han agraciado con su referencia, lo cual se demuestra a lo largo de los XV capítulos que la componen.

Para la presente edición en donde se dan a conocer un conjunto de novedades vigentes a partir del año 2021, como lo son los pormenores de la Ley de Ingresos de la Federación en cuanto a cifras y porcentajes a recaudar por concepto de impuestos; además de considerar los cambios suscitados en el Código Tributario como lo son: razón de negocios, cambios en el ámbito del RFC, de la guarda de la documentación y la contabilidad, los parámetros de fiscalización, acuerdos conclusivos, entre otros, así como actualización de indicadores fiscales y sin olvidar las reglas de la RMF, con la finalidad de poner al alcance de los lectores un material lo más completo posible ya sea para comprender cabalmente al CFF en su parte sustantiva y en su caso, para su aplicación en la vida profesional, por lo que se sugiere remitirse a la fuente original de las disposiciones fiscales y de vigencia actual, en aras de la responsabilidad profesional.

Este navegar no ha sido solo, se ha realizado con el apoyo del equipo de varias empresas, siendo entre otros el de la Editorial ISEF y del *Corporativo ASM Fiscalistas*, lo que nos ha permitido llegar a buen puerto.

No queda más que agradecer infinitamente a todos los lectores por su preferencia en estos tantos años, con la promesa de seguir en el camino emprendido: Que se conozca el por qué, para qué y el cómo, del pago de los tributos en México, en su parte sustantiva.

Arnulfo Sánchez Miranda
2 de febrero de 2021

ABREVIATURAS

CCF	Código Civil Federal.
CIECF	Clave de Identificación Electrónica Confidencial Fortalecida.
CFF	Código Fiscal de la Federación.
DOF	Diario Oficial de la Federación.
FIEL	Firma Electrónica Avanzada.
IEPS	Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.
IMSS	Instituto Mexicano del Seguro Social.
INEGI	Instituto Nacional de Estadística y Geografía
INFONAVIT	Instituto Nacional del Fondo de la Vivienda para los Trabajadores.
INPC	Indice Nacional de Precios al Consumidor.
ISAN	Impuesto Sobre Automóviles Nuevos.
ISR	Impuesto Sobre la Renta.
ISTUV	Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos.
IVA	Impuesto al Valor Agregado.
LFPCA	Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.
LA	Ley Aduanera.
LFDC	Ley Federal del Derecho del Contribuyente.
LIF	Ley de Ingresos de la Federación.
LIEPS	Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta.
LIVA	Ley del Impuesto al Valor Agregado.
LSS	Ley del Seguro Social.
OCDE	Organización para el Crecimiento y el Desarrollo Económico.
PAE	Procedimiento Administrativo de Ejecución.
PRODECON	Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

RCFF	Reglamento del Código Fiscal de la Federación.
RLISR	Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
RMF	Resolución Miscelánea Fiscal.
RFC	Registro Federal de Contribuyentes.
SAT	Servicio de Administración Tributaria.
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Ⓢ CAPITULO I

LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO Y EL DERECHO FISCAL

Objetivo General

Dar a conocer al estudiante la importancia de la actividad financiera del Estado, su objetivo, así como las disciplinas que la estudian y su relación con las contribuciones.

Objetivos Específicos

Al finalizar el estudio de este capítulo, el estudiante será capaz de:

1. Explicar en qué consiste la actividad financiera del Estado y su objetivo.

2. Conocer cuáles son las disciplinas que estudian la actividad financiera del Estado.

3. Explicar en qué consiste el Derecho Financiero, las partes que lo integran y su ubicación dentro del Derecho en general.

4. Explicar en qué consiste el Derecho Fiscal.

Preámbulo:

QUE ES EL ESTADO

Antes de entrar de lleno a lo que es la actividad financiera del Estado, siendo este último el sujeto de la acción en cuanto a dicha actividad, empezaremos por mencionar y parafraseando al Maestro Héctor González Uribe de su obra *Teoría política*, el Estado es una agrupación de hombres, de seres racionales y libres, dotados de un destino individual, propio, que trasciende al de cualquier colectividad. En otras palabras, se debe entender por Estado, siendo:

1. Una sociedad humana
2. Establecida permanentemente es un territorio
3. Regida por un poder supremo
4. Bajo un orden jurídico
5. Tiende a la realización de los valores individuales y sociales de la persona humana

Un Estado que es contrario al bien común no sería Estado, sino un simple fenómeno de fuerza sin fundamento alguno.

Qué es el bien público temporal

El fin propio del Estado es el **bien común**, lo que se sintetiza como "*bien público*" y de "*interés general*". Es decir hay bien común en la escuela, en la familia, en la asociación civil, pero es particular y restringido, ya que solamente es para sus integrantes. En cambio el bien que persigue el Estado es el de toda la colectividad, por encima de los intereses particulares de los individuos o grupos, llamándose bien público o general y para distinguirlo de los bienes que persiguen los grupos, entre ellos la iglesia.

Se le llama **bien público temporal**, siendo el que se dirige al conjunto total de individuos y grupo de forman la sociedad.

Realización de bien público temporal

✓ Forma – **Cómo** – Elementos formales

I. Establecer el orden y la paz en la vida social mediante una serie de medidas de seguridad material y de relación jurídica, siendo la necesidad más elemental y urgente y, que justifica de manera latente al Estado, debiéndose ajustar tales acciones a principios éticos del Derecho.

II. Coordinación de las actividades de los individuos y grupos a fin de evitar la dispersión y la anarquía de los esfuerzos y la competencia desenfrenada y desleal en el campo económico.

III. Ayudar y fomentar la actividad de los particulares y eventualmente suplirlas cuando haga falta. Ayudar con subsidios, exenciones de impuestos, servicios públicos especiales; en las actividades que la población realiza en los campos social, económico, cultural, deportivo y de beneficencia.

✓ Materia – **Qué** –Tipos de necesidades

I. *Necesidades políticas y sociales.* El qué debe atender el Estado para la realización del bien público temporal, teniendo a su cargo la universalidad de bienes y servicios que requiere la población para alcanzar su bienestar y para el logro cabal de todas sus aspiraciones y objetivos. Todas las necesidades humanas, son materia de sus preocupaciones, con la sola excepción de los asuntos privados y religiosos.

II. *Necesidades de justicia social*, mediante los procedimientos de desarrollo de las comunidades agrícolas y urbanas, constituyendo un imperativo ineludible de la política de los gobiernos.

La autoridad o poder público

La autoridad representa la fuerza moral, poder, fuerza física aunque podría ser viceversa. La autoridad en el Estado no es más que una exteriorización particular del múltiple y complejo problema de la autoridad en la vida social; representando para él, sin dejar de tener el triple límite que le impone el bien, lo público y lo temporal, es una autoridad total y que goza del monopolio de la coacción física. De ella nadie puede escaparse.

La autoridad pública tiene una gran misión que cumplir: llevar a individuos y grupos que forman la población del Estado a la realización del bien

público temporal, al crear mantener, fomentar y proteger un ambiente propicio para que todos los hombres que le están encomendados que alcancen la perfección a que aspiran.

Cuáles son las tareas de la autoridad

Los grandes tratadistas clasifican en dos grupos las tareas de la autoridad:

1. *El gobierno de los hombres*. Esta actividad tiene manifestaciones en muy diversos campos: el social, el económico, el político. Pero es, en el fondo y esencialmente, de carácter moral. La obligación jurídica que trae aparejada una sanción exterior para el caso de incumplimiento. La misión de crear el Derecho corresponde típicamente a la autoridad y no a los súbditos. La creación del Derecho positivo, debe tomar en consideración para que su elaboración jurídica corresponda realmente a la naturaleza y manera de comportarse de los hombres y de las agrupaciones. Al Estado toca tan solo *explicar, especificar y actualizar* esos datos por medio de reglas precisas y claras. Y dotarse de una sanción pública.

   La fuerza y la persuasión. Frente a los reacios, que no quieren entrar al camino de la colaboración en el bien público temporal, el Estado debe emplear la fuerza. A los hombres se les gobierna por razones y sólo con el asentimiento general se pueden llevar adelante las políticas de la autoridad pública. Conclusión de para que haya una sana vida política es menester que todos los poderes sociales, de cualquier índole que sean, estén subordinados al Estado.

2. **La administración de las cosas**. Con las labores del gobierno de los súbditos, la autoridad pública cumple su misión por medio de la *admistración* de los servicios públicos. Es una tarea diferente, pero necesaria, Proveer, por medio de recursos humanos financieros y técnicos, a la satisfacción de los intereses tanto materiales como de otra naturaleza que requiere el bien público temporal.

El gobierno tiene que ver directamente con los hombres, y aunque actúe en un terreno jurídico y político, nunca puede perder de vista las motivaciones psicológicas y morales de los ciudadanos. Su orientación debe ser fundamentalmente *humanista*.

Los servicios públicos constituyen, pues en su carácter de *administración de las cosas*, el complemento del gobierno de los hombres, que es la forma más típica de manifestación de la autoridad en el estado. No hay que olvidar que tanto la administración como el gobierno están sometidos a una ley fundamental, que está por encima incluso de todo Derecho positivo: la del servicio del bien público temporal, por esto, gobernar y administrar no tiene más sentido y valor que el servicio de la comunidad y de sus fines.

Por último González Uribe en la citada obra dice que los gobernantes no pueden hablar nunca de un derecho de potestad o dominación que les pertenezca a manera de un derecho subjetivo, que puedan emplear en beneficio propio. Su potestad es puramente *ministerial* (de **ministrare**: servir). Por eso, se habla de derechos funcionales de la autoridad política, sólo existen y se legitiman en función del servicio del bien público.

Todo esto con la finalidad de expresar una relación más igualitaria que se debe de dar entre el Fisco-Estado y los particulares, empresas, empre-

sarios denominados en el contexto fiscal como contribuyentes, y no se vislumbre en una relación entre un Goliat y un David.

LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO

La actividad financiera, consiste en la acción que desarrolla el Estado, orientada a la obtención de los ingresos, con la ayuda de un conjunto de normas jurídicas, para la realización de sus fines, así como de la administración de la percepción del ingreso y de la inversión del mismo a través del gasto público.

El Estado, para poder llevar a cabo su función financiera, requiere de ciertos recursos y una vez que los obtiene los administra y los aplica para satisfacer las necesidades de la sociedad mexicana, que en sí es el objetivo esencial de tal función.

Esto lo podemos resumir de acuerdo con lo siguiente:

Actividad Financiera del Estado

1. Obtención de ingresos.
2. Administración de los ingresos.
3. Aplicación de los ingresos para satisfacer las necesidades de la sociedad.

Ahora bien, si el actor principal de tal actividad es el Estado, es esencial definirlo. El Estado es una forma moderna de organización política y jurídica que surge en Europa, vinculada al concepto sociológico de nación y que tiene tres elementos: pueblo, territorio y gobierno, siendo fundamentales estos tres para que se lleva a cabo la actividad financiera en cuestión.

Todo poder estatal, por necesidad existencial, tiene que aspirar a ser poder político, pero esto significa no solamente actuar como poder en sentido poder técnico-legislativo, sino valer como autoridad legítima que obligue moralmente a la voluntad, expuesto por Hermann Heller en *Teoría del Estado*. Para esto el Estado se vale del Derecho como instrumento esencial que emana de la acción legislativa, que hoy en día es manifestación perfeccionada de los sistemas democráticos.

No obstante, para que el Estado pueda llevar a la práctica dicha actividad, requiere del establecimiento de reglas de convivencia, leyes o normas, que le permitan llevar a cabo sus potestades pero a su vez donde los derechos de cada persona sean respetados, requiriendo de un Estado mexicano con poder coercitivo, es decir, el Estado debe contar con una fuerza coercitiva, a través de una estructura jurídica y política, contextos que se irán describiendo en los capítulos siguientes del presente libro, no sin antes mencionar que tal dominio se debe erigir respetando siempre el principio de legalidad.

Dicha actividad debiera debe ser punta de lanza para el desarrollo y crecimiento económico del país, así dicho por Dino Jarach en su obra *Finanzas públicas y Derecho tributario* “En los países subdesarrollados y en vía de desarrollo podrá la actividad financiera ser utilizada como instrumento de la política de desarrollo, o sea de un crecimiento económico mayor de aquel que se obtendría sin la intervención del Estado”, no obstante dicho objetivo se pierde cuando se tiene por finalidad exclusivamente afanes meramente recaudatorios y la falta de una rendición de cuentas de manera transparente.

Al respecto, es importante precisar que al hablar de la actividad financiera del Estado, ésta forma parte de las finanzas públicas que consisten en los ingresos y gastos del Estado previstos en el presupuesto estructurado en el Derecho y que tienen por objeto realizar las funciones financieras del Estado. De ahí la importancia que tiene la Ley de Ingresos y Presupuesto de Egresos de la Federación que al final de cada año se da a conocer en el Diario Oficial de la Federación, en donde se señalan qué ingresos se esperan recibir por parte del Estado, y dónde se aplicarán.

DISCIPLINAS QUE ESTUDIAN LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO

La actividad financiera que realiza el Estado, por su contenido y efectos, está impregnada de ciertos matices económicos, políticos, jurídicos y sociológicos; para un mejor entendimiento de dicha actividad es necesario mencionar las disciplinas que la estudian.

Las disciplinas que estudian y apoyan a la actividad financiera del Estado son, entre otras, de acuerdo con Alejandro Boeta Vega en su obra *Derecho Fiscal, primer curso*:

- La Política Financiera.
- La Economía Financiera.
- El Derecho Financiero.
- La Sociología Financiera.

La Política Financiera

Dentro de la actividad financiera del Estado, la Política Financiera estudia **los fines** que se pueden alcanzar a través de tal actividad, y concibe e imparte las directrices generales para lograr los fines propuestos por la política general.

La Economía Financiera

Investiga **los medios** que deben aplicarse para la realización de los fines determinados por la Política Financiera, según las condiciones del país.

El Derecho Financiero

De acuerdo con el *Diccionario jurídico mexicano*, el Derecho financiero es una rama del Derecho en general y, en particular, del Derecho Administrativo. Es el conjunto de normas jurídicas que sistematizan los ingresos y los gastos públicos normalmente previstos en el presupuesto y que tiene por objeto regular las funciones financieras del Estado:

a) Asignación de recursos.

b) Proporcionar el pleno empleo con estabilidad.

c) La distribución del ingreso.

d) El desarrollo económico.

Derecho administrativo. Es el conjunto de normas que regulan el ejercicio de la administración pública, que determina y crea los órganos para ejercerla, así como el posible contenido de los actos de autoridad y los procedimientos correspondientes; en suma, es la encargada de satisfacer las necesidades esenciales de la colectividad.

PARTES QUE INTEGRAN EL DERECHO FINANCIERO

El entorno del Derecho Financiero se divide en las siguientes partes:

- Derecho Presupuestal. Es el conjunto de normas que regulan la creación y vigilancia del presupuesto.
- Derecho Patrimonial. Son las normas que regulan la explotación del patrimonio del Estado.
- Derecho Tributario o Fiscal. Es el conjunto de normas que regulan las contribuciones-ingresos que el Estado obtiene en ejercicio de su soberanía.
- Derecho Crediticio. Es el conjunto de normas que rigen y regulan los créditos internos y externos.
- Derecho Monetario. Son las normas que regulan la emisión de la moneda.

Por tanto, el Derecho Financiero es el conjunto de normas jurídicas que el Estado aplica y justifica, siendo pilares de las finanzas públicas, estando condicionadas al principio de legalidad, como de todas las acciones gubernamentales en un Estado del derecho.

La Sociología Financiera

Al mencionar que parte de la actividad financiera que lleva a cabo el Estado, la cual consiste en obtención de ingresos, entre otras a través de las contribuciones que debe pagar la sociedad, la Sociología financiera estudia los efectos de la misma en la colectividad en general, porque cuando los individuos pagan tributos al fisco, se genera una repercusión en su patrimonio.

CONCEPTO DE DERECHO FISCAL O TRIBUTARIO

De acuerdo con las partes que integran al Derecho Financiero, es menester definir en qué consiste el derecho fiscal o tributario, concepto fundamental para los fines que persigue el presente trabajo.

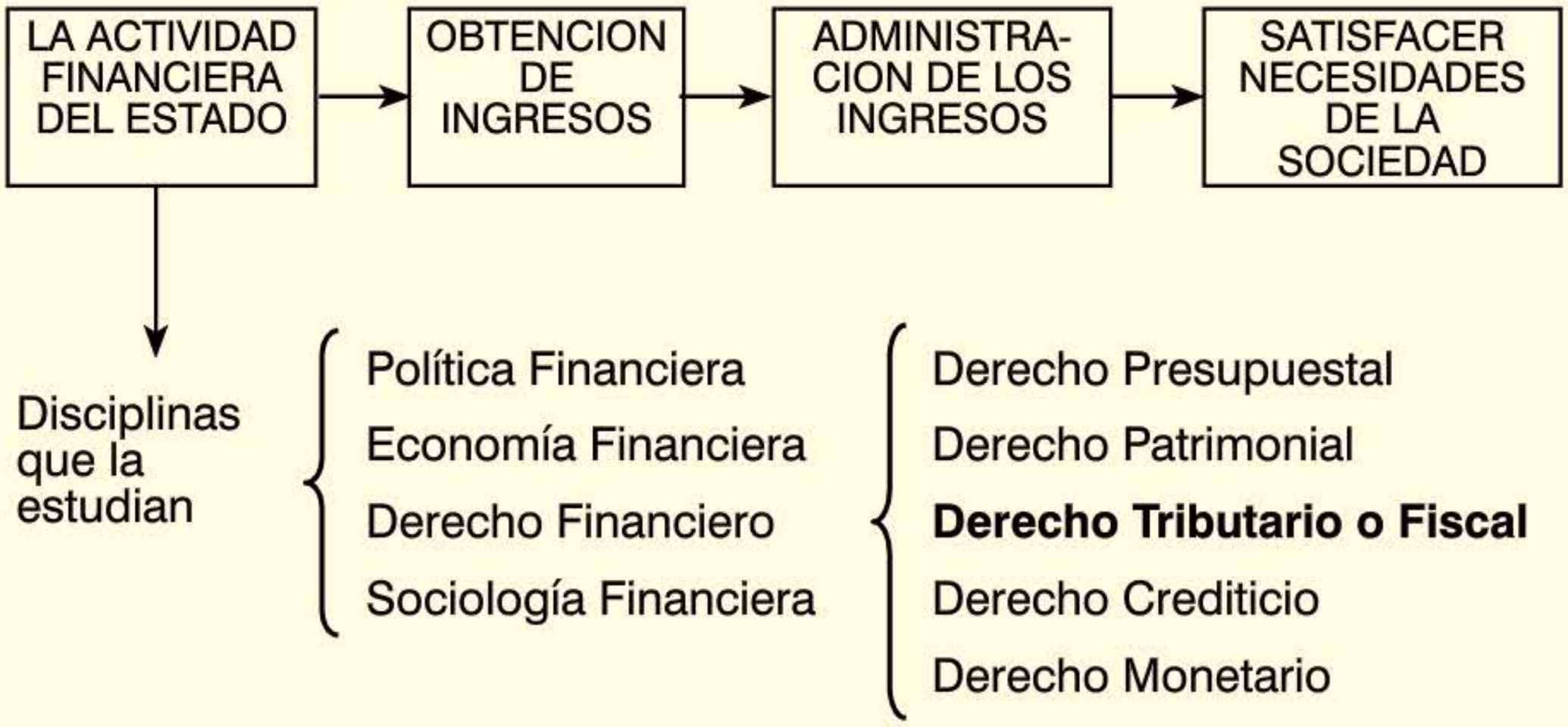
Es una rama del Derecho Financiero, que estudia el conjunto de normas jurídicas que regulan el establecimiento y recaudación de las Contribuciones; asimismo, el control de los ingresos de derecho público del Estado derivados del ejercicio de su potestad tributaria. Entendiéndose por Normas Jurídicas aquellas que comprenden el fenómeno fiscal, como la actividad del Estado, a las relaciones entre éste y los particulares y su repercusión sobre estos últimos, definición acorde con el *Diccionario Jurídico mexicano.*

Una parte importante de los ingresos que el Estado puede percibir derivan de las contribuciones, así establecido en nuestra Constitución, por lo que el derecho fiscal dentro del contexto del derecho positivo mexicano, adquiere un lugar relevante, porque coadyuva de cierta manera a la actividad financiera que el Estado lleva a cabo, en cuanto a la obtención de recursos económicos. Es decir, el derecho fiscal o tributario le proporciona al Estado los mecanismos jurídicos para establecer y recaudar las contribuciones en ejercicio de sus potestades, pero que a su vez da a conocer a la

población las formas o maneras del por qué y para qué de los tributos, así como los procedimientos para que el fisco los pueda recaudar.

Para muchos autores, Derecho Fiscal es sinónimo de Derecho Tributario; pero para otros consideran al Derecho Tributario como un sector del Derecho Fiscal.

A continuación resumiremos la Actividad Financiera del Estado a través del siguiente cuadro:



Sergio Francisco de la Garza, en su obra Derecho Financiero Mexicano, al respecto señala que la actividad financiera del Estado la integran los siguientes aspectos:

a) Económicos, ya que tal actividad forma parte de la Economía y por los medios que emplea.

b) Político, por la naturaleza de quien la produce y los fines que la misma persigue.

c) Jurídico, al ser tal actividad sometida al derecho positivo y,

d) Sociológico, por los elementos a los que afecta la actividad financiera del Estado.

Tanto la actividad que realiza el Estado como las disciplinas que la estudian y apoyan, así como el Derecho Fiscal, tienen como común denominador, el desenvolvimiento de las finanzas públicas, como parte su potestad, que son la obtención y aplicación de recursos económicos, tema que se analizará en el siguiente capítulo.

Recuerda

Del análisis de las disciplinas que estudian la actividad financiera del Estado, se desprende que una parte de ésta tiene que ver en concreto con el principio de legalidad, el cual justifica jurídicamente la obtención de los ingresos que el Estado puede percibir y exigir, para poder cumplir a plenitud con su actividad financiera que él desarrolla; requiriendo para ello del apoyo del derecho administrativo, dentro del cual se encuentra el derecho financiero, siendo parte integrante, el derecho fiscal, disciplina que estudia el conjunto de normas jurídicas que regulan el establecimiento y recaudación de las contribuciones, siendo parte medular para los fines de este trabajo.

Sugerencias

Buscar en un diccionario jurídico qué son las Finanzas Públicas, y qué significa el término fiscal.

Evaluación

1. ¿Qué es el Estado?

2. ¿En qué consiste la actividad financiera del Estado y cuál es su objetivo esencial?

3. ¿Cuáles son las disciplinas que estudian a la actividad financiera del Estado y en qué consisten?

4. ¿Cuáles son las partes que integran al Derecho Financiero?

5. Mencionar el concepto de Derecho Fiscal y su vinculación con la actividad financiera.

Ⓢ CAPITULO II

LOS INGRESOS DEL ESTADO MEXICANO

Objetivo General

Que el estudiante conozca los diversos ingresos que el Estado puede obtener para llevar a cabo sus fines financieros, en especial los derivados de las contribuciones.

Objetivos Específicos

Al finalizar el estudio de este capítulo, el estudiante será capaz de:

1. Conocer cuáles son los ingresos del Estado.

2. Explicar cuáles son los ingresos que señala el Código Fiscal de la Federación.

3. Distinguir qué son los impuestos, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos.

LOS INGRESOS DEL ESTADO

Como se comentó en el tema anterior, el Estado Mexicano requiere de ingresos para satisfacer las necesidades de la sociedad a través del gasto público, para lo cual es importante detallar qué tipos de ingresos son los que el Estado puede obtener.

Ingresos según la doctrina

Antes de entrar a la clasificación de los ingresos que el Estado puede percibir, es importante definir qué es doctrina, ya que es un término muy utilizado en el campo del Derecho.

*Doctrina***.** Es el simple resultado del estudio del Derecho, llevado a cabo por particulares, y sus conclusiones no pueden ser jurídicamente obligatorias, aun cuando tales conclusiones sean de autores de prestigio; pero sirven de base para interpretar el Derecho cuando descansan en razonamientos que se imponen al criterio judicial, pero que no pueden ser invocados para exigir su necesaria observancia.

Por otra parte, los ingresos del Estado, según la doctrina, y de acuerdo con el maestro Alejandro Boeta Vega en su obra *Derecho Fiscal, primer curso*, son:

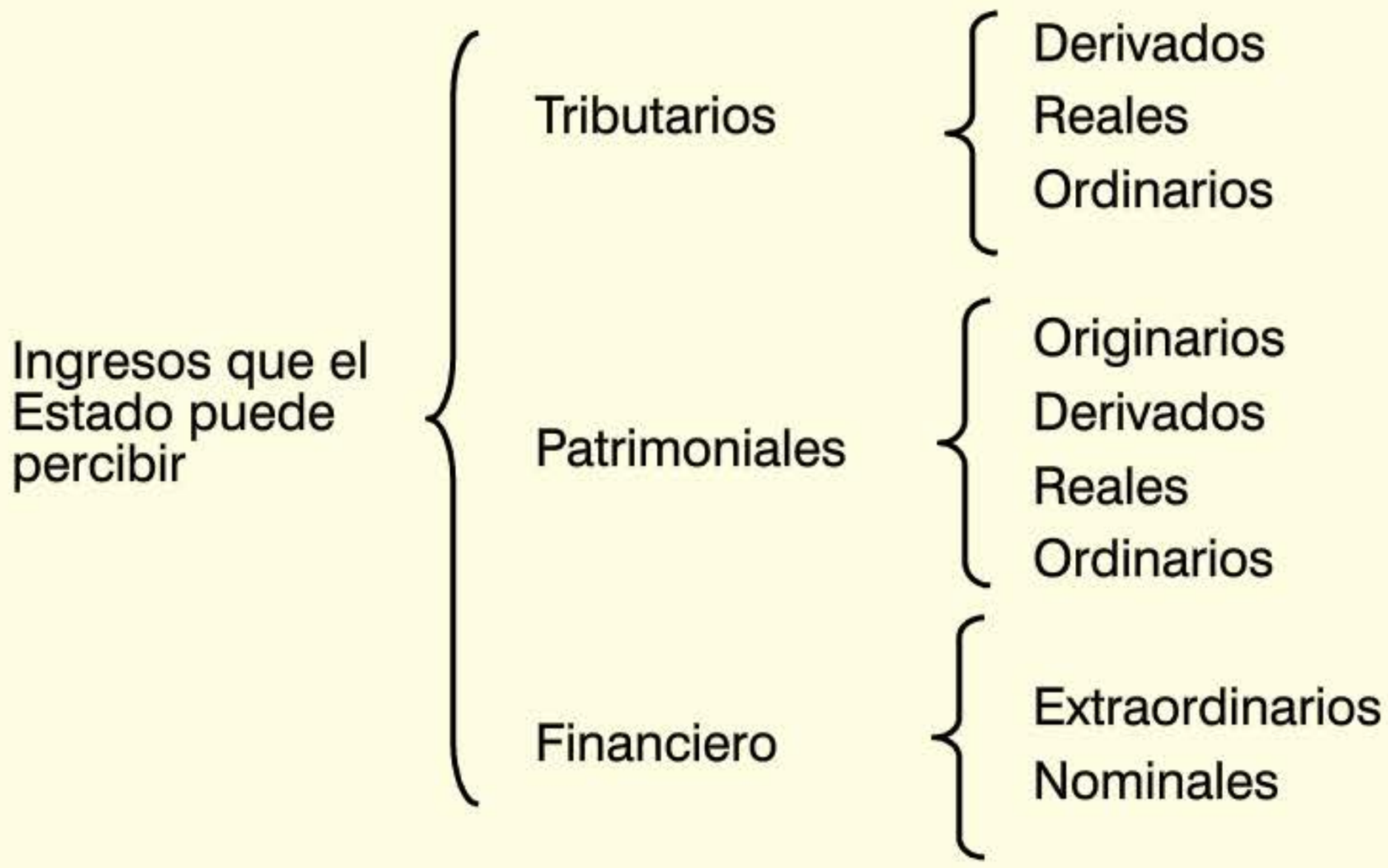
- Ingresos Derivados. Son los que obtiene el Estado en ejercicio de su soberanía, la cual se establece en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como el caso de los tributos.

- Ingresos Reales del Estado. Son aquellos que efectivamente modifican su patrimonio incrementándolo, como los impuestos, en ejercicio de su soberanía.
- Ingresos Ordinarios. Son los que obtiene el Estado, año con año, lo que recibe regular o periódicamente; como ejemplo podemos citar los que se establecen año con año en las Leyes de Ingresos, tanto de la Federación como las Estatales.
- Ingresos Originarios o Patrimoniales. Son aquellos que obtiene el Estado por la explotación de su patrimonio, es decir, de la explotación de los bienes de su dominio privado, como lo es Petróleos Mexicanos.
- Ingresos Extraordinarios. Son aquellos que obtiene el Estado en un corto tiempo y después desaparecen, por ejemplo, cuando se da un incremento en el precio internacional del petróleo por un determinado período.
- Ingresos Nominales del Estado. Son aquellos que no modifican su patrimonio; son un ingreso aparente, como los préstamos que obtiene el Estado del interior, como del exterior.

Estos ingresos que el Estado puede percibir se dividen en tres grandes grupos, de acuerdo con la Ley de Ingresos de la Federación, y son los siguientes:

- Ingresos tributarios.
- Ingresos patrimoniales.
- Ingresos financieros.

De lo anterior, en combinación con la doctrina, se deriva lo siguiente:



Podemos concluir que el objetivo de conocer los diversos ingresos que el Estado puede percibir, para efectos de nuestra materia, nos interesan aquellos relativos a las contribuciones que el Estado mexicano puede exigir, parte fundamental del derecho fiscal.

INGRESOS PARA EL ESTADO SEGUN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

De forma introductoria, ya que posteriormente el tema constitucional se estudiará a detalle, la CPEUM, en su arábigo 31, fracción IV, establece que es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, entre otros de la Federación, según dispongan las leyes y; en sus numerales 73, fracción VII y 74, fracción IV, estipula como atribución del Congreso de la Unión imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, siendo labor de la Cámara de Diputados el examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlo.

Disposiciones constitucionales que se relacionan con el Código Fiscal de la Federación, con sus artículos 2 y 3, en donde se enuncian los diferentes ingresos que puede percibir la Federación-Estado.

DE LAS CONTRIBUCIONES

El CFF menciona lo siguiente:

> *"**ARTICULO 2.** Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:*
>
> ***I. Impuestos** son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo".*

Esto implica que no son impuestos las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos que se mencionan en las fracciones II, III y IV de este mismo artículo.

Ejemplos de impuestos:

- Impuesto Sobre la Renta.
- Impuesto al Valor Agregado.
- Impuestos al Comercio Exterior.
- Impuestos Especial Sobre Producción y Servicios.

> *"**II. Aportaciones de seguridad social** son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado".*

Ejemplos de este tipo de ingresos:

- Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.
- Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores.

En esta misma fracción II, se menciona que cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social, las contribucio-

nes correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social, como lo es el Instituto Mexicano del Seguro Social.

Un organismo descentralizado es un ente público, creado por el legislador, que tiene personalidad jurídica y patrimonio propio. La descentralización se realiza con el fin de transferir a diversas corporaciones parte de la autoridad que ejerce el Estado.

> "**III. Contribuciones de mejoras** *son las establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas".*

Ejemplo:

- Contribución de mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica.

> "**IV. Derechos** *son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado".*

Algunos de estos ingresos por Derechos consisten:

- Derechos por el uso, goce, aprovechamiento o explotación de bienes de dominio público.
- Servicios que presta el Estado en funciones de derecho público.

De los aprovechamientos y productos

En los párrafos primero y tercero, respectivamente, del artículo 3 del mencionado Código, se establecen los siguientes ingresos:

> "**ARTICULO 3.** *Son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.*
>
> *Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este Código, que se apliquen en relación con aprovechamientos, son accesorios de éstos y participan de su naturaleza".*

Ejemplos:

- Reintegros.
- Aportaciones de contratistas de obra pública.
- Cuotas compensatorias.

El último párrafo del mencionado artículo 3 del CFF señala:

> *"Son* **productos** *las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado".*

Ejemplos de ingresos por productos:

- Por los servicios que no correspondan a funciones de derecho público.
- Derivados del uso, aprovechamiento o enajenación de bienes no sujetos al régimen de dominio público:

Con la finalidad de observar otros conceptos de ingresos que la Federación puede percibir, atender a la LIF que a continuación se reproduce parcialmente.

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION
PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2021

Capítulo I
De los Ingresos y el Endeudamiento Público

ARTICULO 1o. En el ejercicio fiscal de 2021, la Federación percibirá los ingresos provenientes de los conceptos y en las cantidades estimadas en millones de pesos que a continuación se enumeran::

CONCEPTO	Ingreso estimado
TOTAL	**6,295,736.2**
1. Impuestos	**3,533,031.1**
11. Impuestos sobre los ingresos:	1,908,813.4
01. Impuesto sobre la renta.	1,908,813.4
12. Impuestos sobre el patrimonio.	
13. Impuestos sobre la producción, el consumo y las transacciones:	1,497,171.0
01. Impuesto al valor agregado.	978,946.5
02. Impuesto especial sobre producción y servicios:	510,702.7
01. Combustibles automotrices:	351,585.8
01. Artículo 2o., fracción I, inciso D).	325,359.5
02. Artículo 2o-A.	26,226.3
02. Bebidas con contenido alcohólico y cerveza:	50,524.8
01. Bebidas alcohólicas.	15,677.3
02. Cervezas y bebidas refrescantes.	34,847.5

03. Tabacos labrados.	42,649.9
04. Juegos con apuestas y sorteos.	1,888.6
05. Redes públicas de telecomunicaciones.	6,291.4
06. Bebidas energetizantes.	283.6
07. Bebidas saborizadas.	29,000.5
08. Alimentos no básicos con alta densidad calórica.	21,479.1
09. Plaguicidas.	1,816.1
10. Combustibles fósiles.	5,182.9
03. Impuesto sobre automóviles nuevos.	7,521.8
14. Impuestos al Comercio Exterior:	61,638.4
01. Impuestos al comercio exterior:	61,638.4
01. A la importación.	61,638.4
02. A la exportación.	0.0
15. Impuestos Sobre Nóminas y Asimilables.	
16. Impuestos Ecológicos.	
17. Accesorios de impuestos:	58,962.0
01. Accesorios de impuestos.	58,962.0
18. Otros impuestos:	6,900.2
01. Impuesto por la actividad de exploración y extracción de hidrocarburos.	6,900.2
02. Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación.	0.0
19. Impuestos no comprendidos en la Ley de Ingresos vigente, causados en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o pago.	-453.9
2. Cuotas y Aportaciones de Seguridad Social	**381,835.8**
21. Aportaciones para Fondos de Vivienda.	0.0
01. Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.	0.0
22. Cuotas para la Seguridad Social.	381,835.8
01. Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores.	381,835.8

23. Cuotas de Ahorro para el Retiro.	0.0
01. Cuotas del Sistema de Ahorro para el Retiro a cargo de los patrones.	0.0
24. Otras Cuotas y Aportaciones para la Seguridad Social:	0.0
01. Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores.	0.0
02. Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares.	0.0
25. Accesorios de Cuotas y Aportaciones de Seguridad Social.	0.0
3. Contribuciones de Mejoras	**58.0**
31. Contribuciones de mejoras por obras públicas:	58.0
01. Contribución de mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica.	58.0
39. Contribuciones de mejoras no comprendidas en la Ley de Ingresos vigente, causados en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o pago.	0.0
4. Derechos	**42,267.7**
41. Derechos por el uso, goce, aprovechamiento o explotación de bienes de dominio público:	36,917.5
01. Secretaría de Hacienda y Crédito Público.	299.8
02. Secretaría de la Función Pública.	0.0
03. Secretaría de Economía.	2,447.5
04. Secretaría de Comunicaciones y Transportes.	5,174.7
05. Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.	10,766.1
06. Secretaría de Agricultura y Desarrollo Rural.	71.9
07. Secretaría del Trabajo y Previsión Social.	0.0
08. Secretaría de Educación Pública.	0.0
09. Instituto Federal de Telecomunicaciones.	18,157.5
10. Secretaría de Cultura.	0.0
43. Derechos por prestación de servicios:	5,350.2
01. Servicios que presta el Estado en funciones de derecho público:	5,350.2
01. Secretaría de Gobernación.	48.5

02. Secretaría de Relaciones Exteriores.	2,359.4
03. Secretaría de la Defensa Nacional.	152.3
04. Secretaría de Marina.	418.5
05. Secretaría de Hacienda y Crédito Público.	498.8
06. Secretaría de la Función Pública.	23.7
07. Secretaría de Energía.	0.0
08. Secretaría de Economía.	5.6
09. Secretaría de Agricultura y Desarrollo Rural.	47.2
10. Secretaría de Comunicaciones y Transportes.	630.4
11. Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.	65.0
01. Agencia Nacional de Seguridad Industrial y de Protección al Medio Ambiente del Sector Hidrocarburos.	0.0
02. Otros.	65.0
12. Secretaría de Educación Pública.	916.4
13. Secretaría de Salud.	0.0
14. Secretaría del Trabajo y Previsión Social.	7.5
15. Secretaría de Desarrollo Agrario, Territorial y Urbano.	33.6
16. Secretaría de Turismo.	0.0
17. Fiscalía General de la República.	0.0
18. Instituto Federal de Telecomunicaciones.	26.2
19. Comisión Nacional de Hidrocarburos.	0.0
20. Comisión Reguladora de Energía.	0.0
21. Comisión Federal de Competencia Económica.	0.0
22. Secretaría de Cultura.	38.1
23. Secretaría de Seguridad y Protección Ciudadana.	79.0
44. Otros Derechos.	0.0
45. Accesorios de Derechos.	0.0

49. Derechos no comprendidos en la Ley de Ingresos vigente, causados en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o pago.	0.0
5. Productos	**9,364.8**
51. Productos	9,364.8
01. Por los servicios que no correspondan a funciones de derecho público.	8.4
02. Derivados del uso, aprovechamiento o enajenación de bienes no sujetos al régimen de dominio público:	9,356.4
01. Explotación de tierras y aguas.	0.0
02. Arrendamiento de tierras, locales y construcciones.	0.3
03. Enajenación de bienes:	1,769.7
01. Muebles.	1,659.2
02. Inmuebles.	110.5
04. Intereses de valores, créditos y bonos.	7,047.2
05. Utilidades:	539.1
01. De organismos descentralizados y empresas de participación estatal.	0.0
02. De la Lotería Nacional para la Asistencia Pública.	538.6
03. De Pronósticos para la Asistencia Pública.	0.5
04. Otras.	0.1
06. Otros.	0.0
59. Productos no comprendidos en la Ley de Ingresos vigente, causados en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o pago.	0.0
6. Aprovechamientos	**152,458.2**
61. Aprovechamientos:	152,424.5
01. Multas.	2,084.5
02. Indemnizaciones.	2,409.2
03. Reintegros:	158.4
01. Sostenimiento de las escuelas artículo 123.	0.0

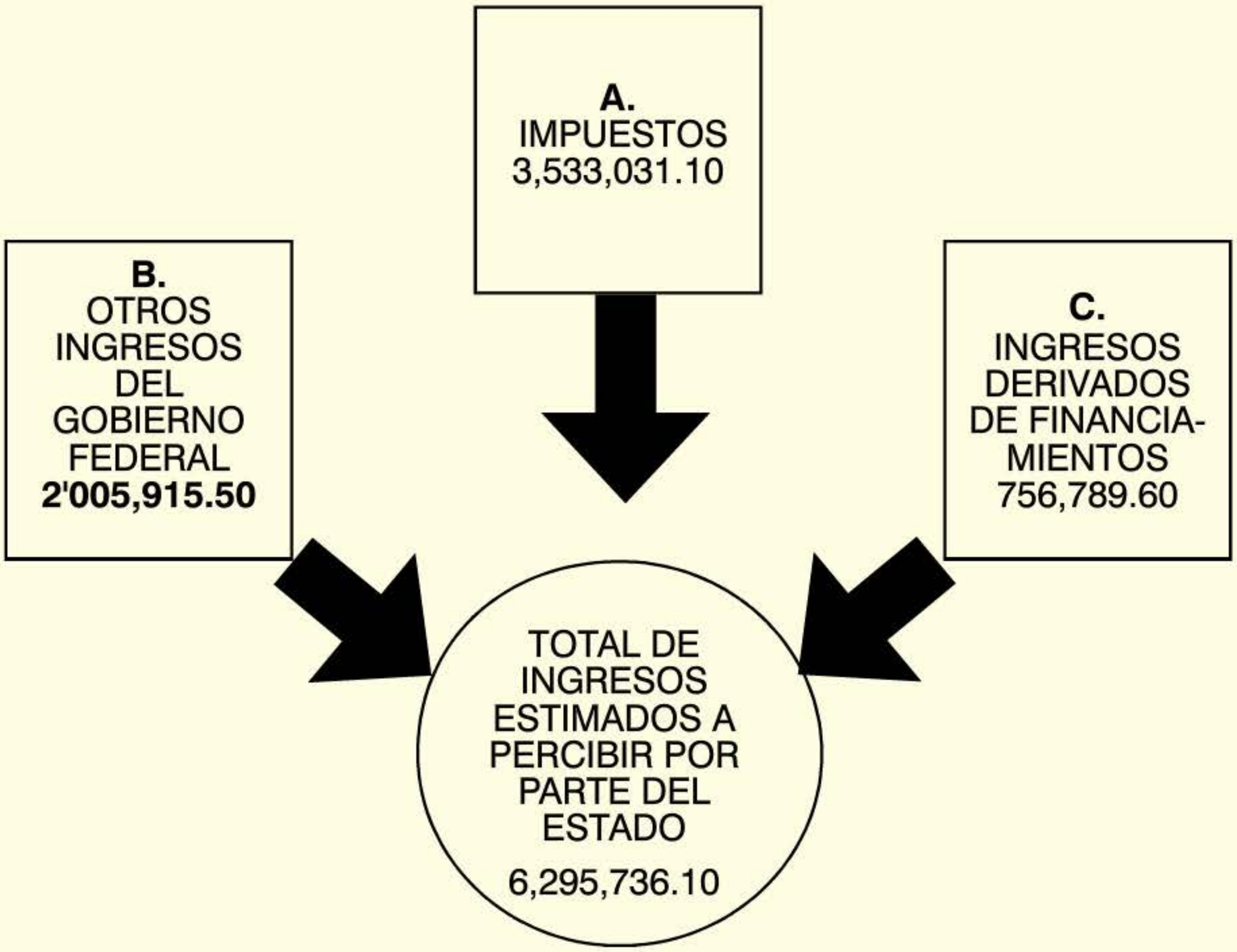
02.	Servicio de vigilancia forestal.	0.1
03.	Otros.	158.3
04.	Provenientes de obras públicas de infraestructura hidráulica.	100.7
05.	Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre herencias y legados expedidas de acuerdo con la Federación.	0.0
06.	Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre donaciones expedidas de acuerdo con la Federación.	0.0
07.	Aportaciones de los Estados, Municipios y particulares para el servicio del Sistema Escolar Federalizado.	0.0
08.	Cooperación de la Ciudad de México por servicios públicos locales prestados por la Federación.	0.0
09.	Cooperación de los Gobiernos de Estados y Municipios y de particulares para alcantarillado, electrificación, caminos y líneas telegráficas, telefónicas y para otras obras públicas.	0.0
10.	5 por ciento de días de cama a cargo de establecimientos particulares para internamiento de enfermos y otros destinados a la Secretaría de Salud.	0.0
11.	Participaciones a cargo de los concesionarios de vías generales de comunicación y de empresas de abastecimiento de energía eléctrica.	2,602.8
12.	Participaciones señaladas por la Ley Federal de Juegos y Sorteos.	448.3
13.	Regalías provenientes de fondos y explotación minera.	0.0
14.	Aportaciones de contratistas de obras públicas.	7.2
15.	Destinados al Fondo para el Desarrollo Forestal:	0.5
01.	Aportaciones que efectúen los Gobiernos de la Ciudad de México, Estatales y Municipales, los organismos y entidades públicas, sociales y los particulares.	0.0
02.	De las reservas nacionales forestales.	0.0

03.	Aportaciones al Instituto Nacional de Investigaciones Forestales y Agropecuarias.	0.0
04.	Otros conceptos.	0.5
16.	Cuotas Compensatorias.	135.5
17.	Hospitales Militares.	0.0
18.	Participaciones por la explotación de obras del dominio público señaladas por la Ley Federal del Derecho de Autor.	0.0
19.	Provenientes de decomiso y de bienes que pasan a propiedad del Fisco Federal.	0.0
20.	Provenientes del programa de mejoramiento de los medios de informática y de control de las autoridades aduaneras.	0.0
21.	No comprendidos en los incisos anteriores provenientes del cumplimiento de convenios celebrados en otros ejercicios.	0.0
22.	Otros:	144,477.4
01.	Remanente de operación del Banco de México.	0.0
02.	Utilidades por Recompra de Deuda.	0.0
03.	Rendimiento mínimo garantizado.	0.0
04.	Otros.	144,477.4
23.	Provenientes de servicios en materia energética:	0.0
01.	Agencia Nacional de Seguridad Industrial y de Protección al Medio Ambiente del Sector Hidrocarburos.	0.0
02.	Comisión Nacional de Hidrocarburos.	0.0
03.	Comisión Reguladora de Energía.	0.0
62.	Aprovechamientos Patrimoniales.	33.7
01.	Recuperaciones de capital:	33.7
01.	Fondos entregados en fideicomiso, a favor de Entidades Federativas y empresas públicas.	26.3
02.	Fondos entregados en fideicomiso, a favor de empresas privadas y a particulares.	7.4

03. Inversiones en obras de agua potable y alcantarillado.	0.0
04. Desincorporaciones.	0.0
05. Otros.	0.0
63. Accesorios de Aprovechamientos.	0.0
69. Aprovechamientos no comprendidos en la Ley de Ingresos vigente, causados en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o pago.	0.0
7. Ingresos por Ventas de Bienes, Prestación de Servicios y Otros Ingresos	**1,076,892.0**
71. Ingresos por venta de bienes y prestación de servicios de instituciones públicas de seguridad social:	77,777.5
01. Instituto Mexicano del Seguro Social.	29,568.3
02. Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.	48,209.2
72. Ingresos por ventas de bienes y prestación de servicios de empresas productivas del Estado:	999,114.5
01. Petróleos Mexicanos.	593,669.4
02. Comisión Federal de Electricidad.	405,445.1
73. Ingresos por venta de bienes y prestación de servicios de entidades paraestatales y fideicomisos no empresariales y no financieros.	
74. Ingresos por venta de bienes y prestación de servicios de entidades paraestatales empresariales no financieras con participación estatal mayoritaria.	
75. Ingresos por venta de bienes y prestación de servicios de entidades paraestatales empresariales financieras monetarias con participación estatal mayoritaria.	
76. Ingresos por venta de bienes y prestación de servicios de entidades paraestatales empresariales financieras no monetarias con participación estatal mayoritaria.	
77. Ingresos por venta de bienes y prestación de servicios de fideicomisos financieros públicos con participación estatal mayoritaria.	
78. Ingresos por venta de bienes y prestación de servicios de los poderes legislativo y judicial, y de los órganos autónomos.	
79. Otros ingresos.	

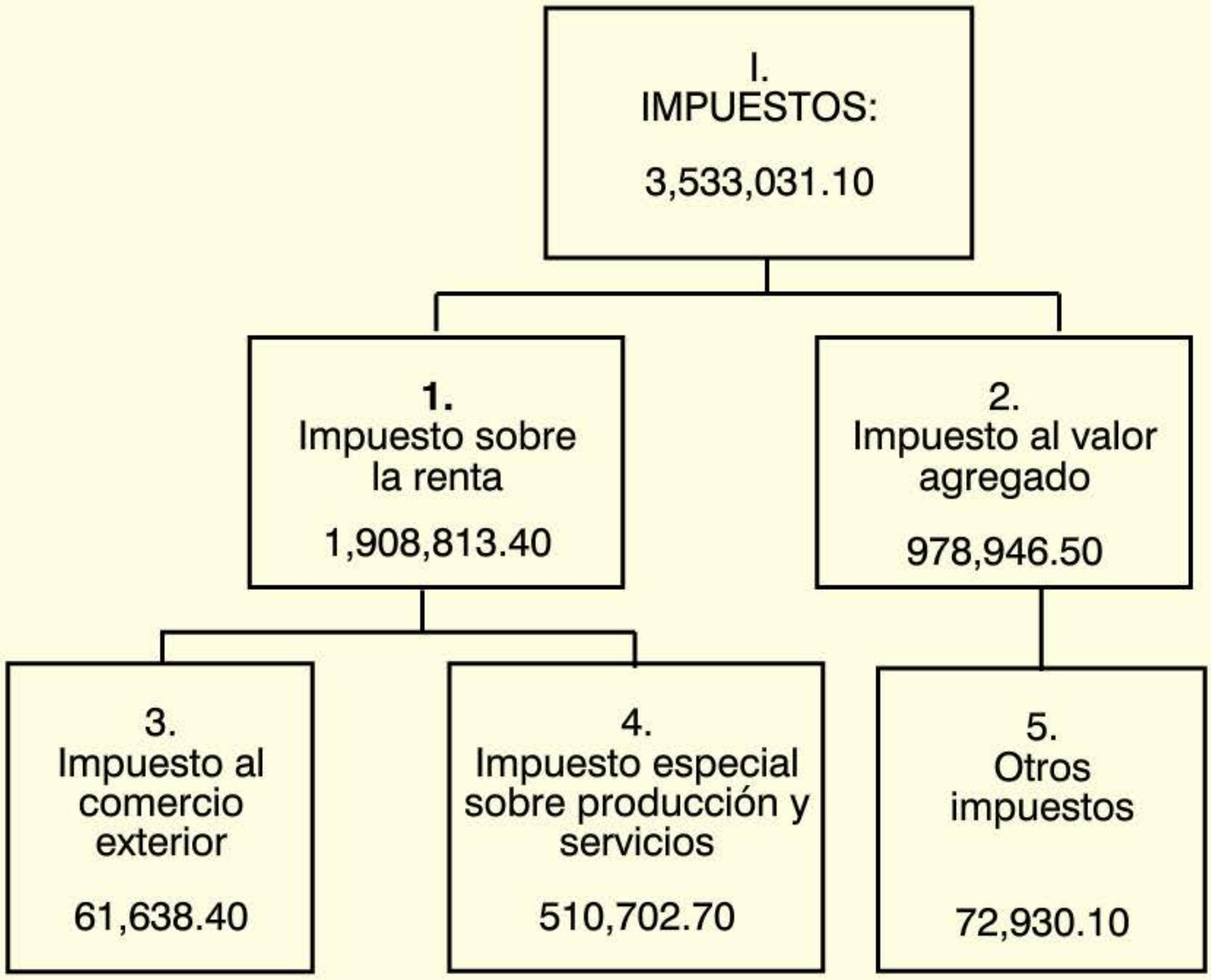
8. Participaciones, aportaciones, convenios, incentivos derivados de la colaboración fiscal y fondos distintos de aportaciones	
81. Participaciones.	
82. Aportaciones.	
83. Convenios.	
84. Incentivos derivados de la colaboración fiscal.	
85. Fondos distintos de aportaciones.	
9. Transferencias, asignaciones, subsidios y subvenciones, y pensiones y jubilaciones	**343,039.0**
91. Transferencias y asignaciones.	0.0
93. Subsidios y subvenciones.	0.0
95. Pensiones y jubilaciones.	0.0
97. Transferencias del Fondo Mexicano del Petróleo para la Estabilización y el Desarrollo.	343,039.0
01. Ordinarias.	343,039.0
02. Extraordinarias.	0.0
0. Ingresos derivados de financiamientos	**756,789.6**
01. Endeudamiento interno:	737,721.9
01. Endeudamiento interno del Gobierno Federal.	699,125.7
02. Otros financiamientos:	38,596.2
01. Diferimiento de pagos.	38,596.2
02. Otros.	0.0
02. Endeudamiento externo:	0.0
01. Endeudamiento externo del Gobierno Federal.	0.0
03. Financiamiento interno	
04. Déficit de organismos y empresas de control directo.	-45,119.3
05. Déficit de empresas productivas del Estado.	64,187.0
Informativo: Endeudamiento neto del Gobierno Federal (0.01.01+0.02.01)	699,125.7

De esto se desprende que los ingresos que el Estado prevé obtener por el año fiscal 2021 son por tres grandes conceptos (cifras en millones de pesos):



Ahora bien, los rubros que se relacionan con el tema esencial de esta obra, que si bien es cierto en este capítulo se hace referencia a los ingresos del Estado, los cuales puede percibir como una potestad prevista en nuestra Constitución, como se verá posteriormente y avalado por la Ley de Ingresos de la Federación, también lo es que tales conceptos para efectos de la materia denominada fiscal, son aquellos entre otros, que se revisten como contribuciones con diferentes acepciones.

En lo tocante al contexto fiscal, entre los que se destacan los impuestos previstos en los INGRESOS DEL GOBIERNO FEDERAL, se prevé una recaudación de la siguiente manera (cifras en millones de pesos):



En términos porcentuales el ISR representa en relación con el total de impuestos que la Federación prevé recaudar por el año 2021, un 54.03%; el IVA 27.70% y; el IEPS 14.45%; y la suma de ellos en relación con el total de Impuestos es del 96.18% y, por último, el total de IMPUESTOS en relación con el TOTAL DE INGRESOS ESTIMADOS A PERCIBIR POR PARTE DEL GOBIERNO FEDERAL, representan el 56.12%.

Lo anterior justifica de cierta forma por qué el Estado a través de las autoridades fiscales, al representar los impuestos una parte importante de sus ingresos aplica sus facultades de fiscalización de manera rigurosa y en muchas ocasiones de manera arbitraria, de ahí se desprende la esencia de los medios de defensa que tiene a su alcance el sujeto pasivo o contribuyente, cuando su actuar es ilegal.

Ingresos por accesorios

Dentro del contexto de las contribuciones que el Estado puede percibir, como parte de su quehacer financiero, se destacan determinadas situaciones, que aunque son mencionadas en la Ley de Ingresos, es menester analizarlas, con la intención de conocer cómo nacen tales ingresos a favor del Estado a cargo de los mexicanos o contribuyentes.

Los artículos 2 y 3 del CFF, también mencionan, que aunado a los ingresos por impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, aprovechamientos y productos, existen otros ingresos llamados accesorios.

En el último párrafo del artículo 2, del Código Tributario, menciona que:

- Los recargos.

- Las sanciones.
- Los gastos de ejecución; y
- La indemnización.

Conceptos mencionados en el séptimo párrafo del artículo 21 de este Código, son accesorios de las contribuciones. Estos participan de la naturaleza de las contribuciones y aprovechamientos (de los productos no se derivan accesorios), para lo cual es importante analizar cada uno de ellos.

a) Recargos. El artículo 21 del CFF establece que cuando las contribuciones o los aprovechamientos no se cubran en la fecha o dentro de los plazos fijados por las disposiciones fiscales, el monto de las mismas **se actualizará y además se deberán pagar recargos** por concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno. La tasa de recargos para cada uno de los meses por mora será la que resulte de incrementar en un 50% a la que mediante ley fije el Congreso de la Unión. De acuerdo con el artículo 8 de la LIF, el recargo mensual por prórroga para el año 2021 es del 0.98%, más el 50%, por tanto el recargo por mora será por tal año del 1.47%.

Lo anterior significa que las contribuciones tienen un plazo para su pago a la autoridad hacendaria, y en caso que así no se efectuara, entonces las personas deberán pagarlas con un costo adicional, ya sea que lo realicen de manera voluntaria o a través de un convenio para pagarlos en parcialidades o de manera diferida, así prevista por el artículo 66 y 66-A de nuestro Código Tributario.

Si un contribuyente no paga a tiempo una contribución, por ejemplo un pago provisional del Impuesto Sobre la Renta o pago definitivo del Impuesto al Valor Agregado, las cuotas al Infonavit, etc., éste deberá cubrir al fisco federal una indemnización llamada recargos. Estos recargos se aplicarán sobre la contribución no pagada en tiempo, para lo cual primero se debe de actualizar y posteriormente aplicar los recargos sobre la contribución actualizada.

– *Del factor de actualización*

La actualización de las contribuciones o los aprovechamientos está fundada en el artículo 17-A del CFF, que establece que éstas se actualizarán a través de un factor.

$$\text{Factor de actualización} = \frac{\text{INPC del mes anterior al más reciente del período}}{\text{INPC del mes anterior al más antiguo del período}}$$

INPC = Indice Nacional de Precios al Consumidor

Cuando en dicha operación el resultado sea menor a 1, el factor de actualización será 1.

El INPC mensual se publica, por lo general, dentro de los diez días posteriores de cada mes en el Diario Oficial de la Federación, es decir, por ejemplo: el índice de septiembre de 2021, se publicará a más tardar el día 10 de octubre del citado año.

INDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR 2021

Para determinar el pago de las contribuciones y sus accesorios, se utiliza el índice nacional de precios al consumidor (INPC) que se da a conocer por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía e Informática (INEGI) y se publica en el *Diario Oficial de la Federación* en los primeros diez días del mes siguiente al que corresponda.

Mes	Indices
Enero	*106.447
Febrero	*106.889
Marzo	*106.838
Abril	*105.755
Mayo	*106.162
Junio	*106.743
Julio	*107.444
Agosto	*107.867
Septiembre	*108.114
Octubre	*108.774
Noviembre	*108.856
Diciembre	*109.271

* El Banco de México, con la participación del INEGI, ha resuelto actualizar la base del Indice Nacional de Precios al Consumidor y las metodologías que se utilizan para compilarlo. El período de referencia es la segunda quincena de diciembre de 2010.

La determinación del INPC hasta diciembre de 2011, en términos previstos en los artículos 20 y 20-Bis del Código Fiscal de la Federación, es del Banco de México, no obstante a partir de enero de 2012, tal responsabilidad ahora está a cargo del INEGI.

– *Aplicación de los recargos*

Los recargos se aplican sobre el monto de las contribuciones no pagadas en tiempo, para lo cual se deben primero actualizar, para determinar el importe actualizado, y segundo aplicar la tasa de recargos mensual según la LIF referenciada en su momento.

Para una mejor comprensión de cómo se determina el monto de los recargos de las contribuciones o de los aprovechamientos que no se paguen a tiempo, que para el Estado le significan ingresos, más adelante se desarrollará un caso práctico.

TASAS DE RECARGOS PARA LOS EJERCICIOS 2006 AL 2009

Mes	2007		2008		2009	
	Mora	Prórroga	Mora	Prórroga	Mora	Prórroga
Enero	1.13%	0.75%	1.13%	0.75%	1.13%	0.75%
Febrero	1.13%	0.75%	1.13%	0.75%	1.13%	0.75%
Marzo	1.13%	0.75%	1.13%	0.75%	1.13%	0.75%
Abril	1.13%	0.75%	1.13%	0.75%	1.13%	0.75%
Mayo	1.13%	0.75%	1.13%	0.75%	1.13%	0.75%
Junio	1.13%	0.75%	1.13%	0.75%	1.13%	0.75%
Julio	1.13%	0.75%	1.13%	0.75%	1.13%	0.75%
Agosto	1.13%	0.75%	1.13%	0.75%	1.13%	0.75%
Septiembre	1.13%	0.75%	1.13%	0.75%	1.13%	0.75%
Octubre	1.13%	0.75%	1.13%	0.75%	1.13%	0.75%
Noviembre	1.13%	0.75%	1.13%	0.75%	1.13%	0.75%
Diciembre	1.13%	0.75%	1.13%	0.75%	1.13%	0.75%

Mes	2010 al 2016	Prórroga
	Mora	
Enero	1.13%	0.75%
Febrero	1.13%	0.75%
Marzo	1.13%	0.75%
Abril	1.13%	0.75%
Mayo	1.13%	0.75%
Junio	1.13%	0.75%
Julio	1.13%	0.75%
Agosto	1.13%	0.75%
Septiembre	1.13%	0.75%
Octubre	1.13%	0.75%
Noviembre	1.13%	0.75%
Diciembre	1.13%	0.75%

TASAS DE RECARGOS PARA 2017-2018

De acuerdo con la Ley de Ingresos de la Federación 2017, publicada en el DOF el 15 de noviembre de 2016, en su artículo 8, se indica que los recargos por prórroga serán del 0.75% mensual con algunas consideraciones y por mora del 1.13% mensual. Situación que se repite para el año 2018.

Ley de Ingresos de la Federación - Tasas de recargos 2019 y 2021

Artículo 8o. En los casos de prórroga para el pago de créditos fiscales se causarán recargos:

- 0.98% sobre los saldos insolutos. Recargos mensual por mora 1.47%.
- 1.26% para pagos a plazos en parcialidades hasta 12 meses
- 1.56% para pagos a plazos en parcialidades de más de 12 meses y hasta de 24 meses
- 1.82% para pagos a plazos en parcialidades superiores a 24 meses, así como para pagos a plazo diferido.

– *Caso práctico*

La señora Martínez no pagó una contribución (Impuesto Sobre la Renta) del mes de marzo de 2020, que tuvo que haberla pagado a más tardar el día 17 de abril, pero la va a pagar el día 20 de noviembre del mismo año. El impuesto omitido es un ingreso por honorarios.

Contribución pendiente de pago		$ 1,000.00
Por:		
Factor de Actualización **(1)**		1.0181
Contribución actualizada		$ 1,018.10
Por:		
Recargos por mora 2020:		
Abril (18 de abril a 17 de mayo)	1.47%	
Mayo (18 de mayo a 17 de junio)	1.47%	
Junio (18 de junio a 17 de julio)	1. 47%	
Julio (18 de julio a 17 de agosto)	1. 47%	
Agosto (18 de agosto a 17 de septiembre)	1. 47%	
Septiembre (18 de septiembre a 17 octubre)	1. 47%	
Octubre (18 de octubre a 17 noviembre)	1. 47%	
Noviembre (18 de noviembre a 17 de diciembre)	1. 47%	
		11.76%
Ingreso para el Estado llamado recargo		$ 119.72
TOTAL A PAGAR AL FISCO FEDERAL		$ 1,137.82

(1) Determinación del factor de actualización.

El INPC del mes en que se va a pagar la contribución (INPC más reciente) es noviembre de 2020 y; el INPC del mes en que se tuvo que haber pagado dicha contribución (INPC más antiguo) es abril del mismo año; sin embargo el procedimiento enunciado indica que de ambos Indices, se

deberán dividir, el INPC anterior del más reciente como del más antiguo, por tanto:

$$\frac{\text{INPC octubre 2020}}{\text{INPC marzo 2020}} = \frac{108.774}{106.838} = \underline{\underline{1.0181}}$$

En otras palabras, se consideran los índices de marzo y octubre, ya que son los anteriores al más reciente (noviembre) y antiguo (abril), respectivamente, tomando en consideración que como numerador siempre será el índice anterior al más reciente y el denominador, el índice anterior al más antiguo.

Situaciones a considerar:

- De acuerdo con el último párrafo del artículo 17-A del CFF, el factor de actualización se debe calcular hasta el diezmilésimo.
- El artículo 16 del RCFF menciona que para los efectos del artículo 21 del Código, cuando el contribuyente deba pagar recargos, la tasa aplicable en un mismo período mensual o fracción de éste, será siempre la que esté en vigor al primer día del mes o fracción de que se trate, independientemente de que dentro de dicho período la tasa de recargos o de interés varíe.
- De acuerdo con la reforma fiscal que sufrió en específico el artículo 17-A del CFF para el año 2010, se precisa que las cantidades actualizadas conservan la naturaleza jurídica que tenían antes de la actualización. El monto de ésta, determinado en los pagos provisionales, definitivos y del ejercicio, no será deducible ni acreditable. En el caso planteado, la Sra. Martínez no podrá restar como un acreditamiento en relación con la determinación del ISR del ejercicio 2020, la cantidad de $ 1,018.10, sino solamente $ 1,000.00.

El caso entraña diversas situaciones como la elaboración de la declaración, el sujeto de la contribución, fecha de pago del impuesto y su período de causación, cuyos fundamentos se encuentran en la LISR, todo ello con el objetivo de despertar el interés de forma práctica y teórica del fascinante mundo de las contribuciones.

b) Las sanciones. Como se argumentó en su oportunidad, la facultad potestativa del Estado para llevar a cabo su actividad financiera está revestida de un poder coercitivo, para estar en condiciones de llevarla a cabo y en caso de incumplimiento por parte de los gobernados, en materia fiscal, existen un conjunto de medidas sancionadoras de carácter económico, que para efectos prácticos le representan al fisco ingresos. Estos se originan cuando los contribuyentes incumplen con alguna de sus obligaciones fiscales, lo que ocasiona que incurran en una infracción fiscal que trae como consecuencia que la autoridad fiscal les aplique una multa, como las señaladas en los numerales 70 al 91-D del CFF.

Algunas infracciones que se derivan por incumplimiento de las disposiciones fiscales son:

- No solicitar la inscripción al Registro Federal de Contribuyentes cuando se tenga la obligación.

- Pagar las contribuciones cuando esté de por medio un requerimiento de la autoridad, de manera forzosa.
- Presentar declaraciones cuando exista de por medio un requerimiento.
- No atender los requerimientos de la autoridad fiscal.
- No llevar contabilidad, etcétera.
- No entregar a los trabajadores el subsidio para el empleo.
- No ingresar la información contable a través de la página de Internet del SAT estando obligado a ello.

Cuando los contribuyentes incurran en alguna de las situaciones anteriores tendrán como consecuencia el haber incurrido en una infracción, por lo que la autoridad fiscal le impondrá una sanción económica (multa). Tales sanciones representan ingresos para el Estado. El tema de las infracciones y sanciones, se analiza con más detalle en el penúltimo capítulo del libro que son ajenas al contexto de los delitos fiscales y sus penalizaciones.

c) Los gastos de ejecución. Se ocasionan cuando los contribuyentes no cumplan con el pago de sus contribuciones a tiempo. La autoridad, como una forma de presionarlos a que paguen, aplica el procedimiento administrativo de ejecución (embargo de bienes, intervención a las negociaciones, remate, etc.), contemplado en el CFF, de los artículos 145 al 196-B. Esto ocasiona para los contribuyentes un gasto adicional a su cargo y a favor del fisco, que consiste en el pago de un 2% sobre las contribuciones omitidas, situación contenida en el artículo 150 del CFF.

d) Indemnización por cheques devueltos (20%). Este concepto está fundamentado en el séptimo párrafo del artículo 21 del CFF, que consiste en un pago del 20% a cargo de los contribuyentes, cuando éstos paguen alguna obligación fiscal a las autoridades fiscales con un cheque sin fondos, cuyo 20% será sobre el monto de la obligación tributaria no cubierta.

En resumen, los ingresos que señalan los artículos 2 y 3 del Código Fiscal de la Federación son:

Ingresos según el artículo 2 del CFF
- Impuestos
- Aportaciones de seguridad social
- Contribuciones de mejoras
- Derechos
- Accesorios:
  - Los recargos.
  - Las sanciones.
  - Los gastos de ejecución.
  - Indemnización por cheques devueltos (20%).

Ingresos según el artículo 3 del CFF
- Los aprovechamientos
- Accesorios:
  - Los recargos.
  - Las sanciones.
  - Los gastos de ejecución.
  - Indemnización por cheques devueltos (20%).
- Los productos

Todo lo anterior tiene su razón de ser en un contexto jurídico, lo cual está fundamentado en la CPEUM, como se analizará en el siguiente capítulo.

Recuerda

Cuando se mencionan los ingresos del Estado, son todos aquellos que ya se enuncian en la LIF; estos ingresos se dividen en tres grandes grupos:

1. Los Tributarios.

2. Los Patrimoniales.

3. Los Financieros.

Pero para efectos de la materia en estudio, son importantes los ingresos tributarios, por la relación tan estrecha que guardan con la actividad financiera que el Estado realiza. Actividad que está sujeta al principio de legalidad, según la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el Presupuesto de Egresos y la Ley de Ingresos de la Federación.

Sugerencias

- Analizar los artículos 2 y 3 del Código Fiscal de la Federación.
- Analizar la Ley de Ingresos de la Federación, para determinar la importancia monetaria y porcentual de los diferentes tipos de ingreso, y compararla con una ley del año anterior, con el objetivo de ver los incrementos o decrementos de cada tipo de ingreso, para establecer conclusiones sobre la importancia de éstos para el Estado.
- Observar qué elementos integran los Indices Nacionales de Precios al Consumidor que citan el artículo 20 Bis del CFF, los cuales son de vital importancia para las disposiciones fiscales en cuanto a la actualización de las contribuciones y los aprovechamientos.

Evaluación

1. ¿Cuáles son los ingresos que el Estado puede percibir?

2. Según la doctrina, ¿cuál es la clasificación de los ingresos?

3. Mencionar los ingresos que señalan los artículos 2 y 3 del Código Fiscal de la Federación.

4. ¿Qué importancia tiene el INPC para las contribuciones y los aprovechamientos?

5. ¿Qué importancia tiene la Ley de Ingresos de la Federación en relación con los ingresos que el Estado puede percibir para que éste cumpla con su actividad financiera?

6. ¿Cuál es la división de los ingresos según la Doctrina y la Ley de Ingresos de la Federación en términos generales?

7. ¿Es lo mismo contribución que impuesto?

8. Una persona moral omitió el pago del impuesto al valor agregado del mes de junio de 2020 por $ 20,000.00; que tenía que pagar a más tardar el 17 de julio y lo va a pagar el 29 de febrero del año 2021. ¿Cuánto es el importe total que debe pagar y por qué conceptos?

Ⓢ CAPITULO III

FUNDAMENTOS CONSTITUCIONALES DE LAS CONTRIBUCIONES Y NATURALEZA Y ESENCIA DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

Objetivo General

Que el alumno conozca los fundamentos constitucionales de donde nacen las contribuciones, sus límites y la Ley de Coordinación Fiscal, así como la esencia del CFF.

Objetivos Específicos

Al finalizar el estudio de este capítulo, el alumno será capaz de:

1. Saber cuáles son los principios teóricos de los impuestos.

2. Conocer cuáles son los fundamentos constitucionales de las contribuciones.

3. Explicar en qué consisten proporcionalidad y equidad.

4. Conocer los límites constitucionales de las contribuciones.

5. Precisar el objetivo de la Ley de Coordinación Fiscal.

6. Conocer el por qué y para qué del CFF.

Preámbulo

Es preciso, antes de abordar este tema, el recordar que inicialmente se mencionó que la actividad financiera del Estado consiste en la obtención de ingresos, debiendo estar sustentada jurídicamente, para lo cual se planteó, qué disciplinas la apoyan, hasta llegar al Derecho Administrativo, Financiero y Tributario; posteriormente se señaló la clasificación de los ingresos que el Estado requiere para poder llevar a cabo dicha actividad, tanto de la Doctrina, la Ley de Ingresos de la Federación y los artículos 2 y 3 del CFF; lo anterior con la finalidad de precisar como nacen jurídicamente los ingresos que el Estado requiere vía contribuciones, objeto de estudio fundamental de esta materia.

PRINCIPIOS TEORICOS DE ADAM SMITH

Pero antes de iniciar el examen en particular, es trascendental lo que en su oportunidad planeó el gran pensador universal escocés Adam Smith, en su obra *Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones;* para la imposición de impuestos es necesario dejar establecidas las cuatro máximas, que comprenden a todos los tributos en general:

I. Igualdad. Los ciudadanos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno, en cuanto sea posible, en proporción a sus respectivas aptitudes, es decir, en proporción a los ingresos que disfruten bajo la protección estatal. Los gastos del Gobierno, en lo que concierne a los súbditos de una gran nación, vienen a ser como los de administración de una gran hacienda con respecto a sus copropietarios, los cuales, sin excepción, están obligados a contribuir en proporción a sus respectivos intereses. En la observancia o en la omisión de esta máxima consiste lo que se llama igualdad o desigualdad de la imposición.

II. Certidumbre. El impuesto que cada individuo está obligado a pagar debe ser cierto y no arbitrario. El tiempo de su cobro, la forma de su pago, la cantidad adeudada, todo debe ser claro y preciso, lo mismo para el contribuyente que para cualquier otra persona. Donde ocurra lo contrario resultará que cualquier persona sujeta a la obligación de contribuir estará más o menos sujeta a la férula del recaudador, quien puede muy bien agravar la situación contributiva en caso de malquerencia, o bien lograr ciertas dádivas, mediante amenazas. La incertidumbre de la contribución da pábulo al abuso y favorece la corrupción de ciertas gentes que son impopulares por la naturaleza misma de sus cargos, aun cuando no incurran en corrupción y abuso. La certeza de lo que cada individuo tiene obligación de pagar es cuestión de tanta importancia que no acarrea un mal tan grande, como la más leve incertidumbre en lo que se ha de pagar.

III. Comodidad del pago. Todo impuesto debe cobrarse en el tiempo y de la manera que sean más cómodos para el contribuyente. Un impuesto sobre la renta de las tierras o de las casas, pagadero en el momento mismo en que el dueño las cobra, se percibe con la mayor comodidad para el contribuyente, pues se supone que en esa época se halla en mejores condiciones de satisfacerlo. Los impuestos que recaen sobre aquellos bienes de consumo que, al mismo tiempo, son artículos de lujo, vienen a pagarse definitivamente por el consumidor y de una manera muy cómoda para él. Los va satisfaciendo poco a poco, a medida que tiene necesidad de comprarlos. Como, por otra parte, también se halla en libertad de adquirirlos o no, según le plazca, la incomodidad resultante de estos impuestos es una culpa que a él únicamente se le puede imputar.

IV. Economía en la recaudación. Toda contribución debe percibirse de tal forma que haya la menor diferencia posible entre las sumas que salen del bolsillo del contribuyente y las que se ingresan en el Tesoro público, acortando el período de exacción lo más que se pueda. Un impuesto únicamente puede recabar de los particulares mayores cantidades de las que de hecho se ingresan en las cajas del Estado en los casos siguientes:

Primero. Cuando la exacción requiere un gran número de funcionarios, cuyos salarios absorben la mayor parte del producto del impuesto y cuyos emolumentos suponen otra contribución adicional sobre el pueblo.

Segundo. Cuando el impuesto es de tal naturaleza que oprime la industria y desanima a las gentes para que se dediquen a ciertas actividades que proporcionarían empleo y mantendrían un gran número de personas. De esa manera, cuando se obliga a alguien a pagar una contribución de esa especie, disminuye o anula los fondos que servirían para satisfacerla de una manera más fácil.

Tercero: Las confiscaciones y penalidades en que necesariamente incurren los individuos que pretenden evadir el impuesto, suelen

arruinarlos, eliminando los beneficios que la comunidad podría retirar del empleo de sus capitales. Un impuesto excesivo constituye un poderoso estímulo a la evasión, por lo cual las penalidades a los contraventores crecen proporcionalmente a la tentación que la ocasiona. La ley, contrariamente a los principios de justicia, suscita, primero, la tentación de infringirla y, después, castiga a quien la viola, y, por lo común, agrava la penalidad en proporción a las circunstancias que debieran contribuir a mitigarla, o sea el estado de ánimo propicio a la comisión del delito.

Cuarto. Finalmente, cuando se sujeta los pueblos a visitas frecuentes y fiscalizaciones odiosas, por parte de los recaudadores, se les hace objeto de muchas vejaciones innecesarias, opresiones e incomodidades, y aunque la vejación, en un sentido riguroso, no ningún gasto, es ciertamente equivalente a una carga que cualquiera redimiría gustoso. De uno u otro de estos cuatro modos distintos, los impuestos llegan a ser con frecuencia mucho más gravosos para el pueblo que ventajosos para el Estado.

Por justicia tributaria, las cuatro máximas deben ser observadas, en mayor o menor grado, a la atención de todas las naciones, procurado que los tributos sean lo más equitativos posible, ciertos y cómodos para el contribuyente, tanto por lo que respecta a la época como al modo de pago, y lo menos gravosos para el pueblo, en proporción al ingreso que reportan al Estado, para sustentar el gasto público.

Esta referencia se hace con la finalidad de posteriormente se puedan contrastar tales principios con el contexto fiscal mexicano, lo que podría emanar un conjunto de conclusiones en pro de la reflexión.

FUNDAMENTOS Y PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE LAS CONTRIBUCIONES

Al ser la contribución una aportación en dinero o en especie, que deben entregar al Estado las personas físicas o morales que la ley fiscal especifica les señala, como lo es la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establecidas a su cargo, es decir el contribuir equivale a pagar conjuntamente con otros sujetos, el tributo que la ley determina para sufragar los gastos necesarios para el desarrollo adecuado de las funciones que incumben al Estado.

El cumplimiento de éste deber tiene un contenido económico que se traduce en el pago de las sumas de dinero que en ejercicio del poder soberano al través del poder legislativo determina a cargo de causante, por lo que el tributo es un acto soberano, unilateral que fija o determina la cuantía económica de la contribución, así pronunciado en la *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos Comentada*, del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM.

En voz de Hermann Heller, en su obra *Teoría del Estado* “Es en el Estado moderno donde alcanza el más alto grado de seguridad jurídica el status social del derecho, tanto en relación con la certidumbre de sentido como en la ejecución, porque la organización jerárquica de aquél dispone de un cuerpo extraordinariamente diferenciado desde el punto de vista técnico, integrado por órganos dedicados al establecimiento, aplicación y ejecución del derecho positivo. Para garantizar tan alto grado de seguridad jurídica es supuesto necesario la soberanía del Estado”.

En complemento, dentro del tenor del Derecho positivo y del concepto de seguridad jurídica se encuentran los principios jurídicos para el establecimiento de tributos. Tales principios se pueden dividir en dos categorías:

a) Principios constitucionales. Están establecidos en la Constitución Política, que es la ley principal y fundamental de nuestro país, y es por ello que la actividad financiera del Estado, que es la que se desarrolla para la obtención de ingresos, se puede efectuar gracias a un conjunto de disposiciones fiscales en donde se establecen los tributos a aportar, debiendo ajustarse a determinados principios como lo son la proporcionalidad y la equidad entre otros, para su validez constitucional.

b) Principios ordinarios. No tienen la fijeza de los principios constitucionales, pero son fundamentales, porque en ellos se rige lo relativo a los elementos de los tributos como son: objeto, sujeto, cuotas, formas de recaudación, sanciones en su caso, etc., que de forma sistémica con la CPEUM integran el Derecho Tributario o Fiscal.

De acuerdo con el primer principio, es precisamente lo que se pretende, el analizar la disposición fundamental, la Carta Magna, que regula el cómo se deben establecer las contribuciones y sus limitantes.

El fundamento legal del Derecho Fiscal Mexicano que a su vez tutela la potestad tributaria que tiene el Estado mexicano para recaudar contribuciones, está establecido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que dice:

> "**IV.** *Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes*".

Esta disposición menciona primeramente la obligación de contribuir para los gastos públicos; segundo, que las contribuciones serán para cubrir los gastos públicos de la Federación, la Ciudad de México, de las Entidades federativas y de sus Municipios; tercero, señala que esta obligación de contribuir será de manera proporcional y equitativa, y cuarto, que tal obligación será según lo dispongan las leyes.

I. La obligación de los mexicanos de contribuir para los gastos públicos, de la Federación, de la Ciudad de México, de los Estados y Municipios;

La palabra contribuir significa, acorde con el Diccionario de la Real Academia Española: (Del lat. contribuĕre). 1. tr. Dicho de una persona: Dar o pagar la cuota que le cabe por un impuesto o repartimiento. 2. tr. Concurrir voluntariamente con una cantidad para determinado fin. 3. tr. Ayudar y concurrir con otros al logro de algún fin.

Contribuir denota el cubrir los tributos federales, estatales y municipales que fijan las leyes, acorde con el artículo 2 del CFF, siendo éstas, los impuestos, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos, descritos en el Capítulo anterior.

Deben concurrir a tal obligación los mexicanos, incluidos también los extranjeros con determinadas condicionantes, al gasto público, debiendo ser a través del pago de contribuciones. Si bien es cierto que el concepto en cuestión menciona solamente a los mexicanos, en el artículo 1o. del CFF se apunta que tal obligación es de las personas físicas y personas

morales, sin hacer distinción al respecto, por tanto se concluye que deben aportar al gasto público tanto los mexicanos como los extranjeros.

En complemento de lo anterior, se debe entender por gasto público y el destino del mismo, según las tesis:

a)

GASTO PUBLICO. Del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que establece la obligación de los mexicanos de "contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes", en relación con los artículos 25 y 28 de la propia Constitución, así como de las opiniones doctrinarias, **se infiere que el concepto de "gasto público", tiene un sentido social y un alcance de interés colectivo, por cuanto el importe de las contribuciones recaudadas se destina a la satisfacción de las necesidades colectivas o sociales, o a los servicios públicos; así, el concepto material de "gasto público" estriba en el destino de la recaudación que el Estado debe garantizar en beneficio de la colectividad.**

Registro IUS: 179575. Localización: Novena Epoca, Segunda Sala, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXI, Enero de 2005, p. 605, tesis 2a. IX/2005, aislada, Administrativa.

Precedentes: Amparo en revisión 1305/2004. Jorge Ernesto Calderón Durán. 19 de noviembre de 2004. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: César de Jesús Molina Suárez.

b)

DESTINO AL GASTO PUBLICO. LA CARACTERISTICA DE ESE PRINCIPIO TRIBUTARIO SE DETERMINA POR SU OBJETO MATERIAL Y NO POR EL TIPO DE ENTIDAD PUBLICA QUE LO OPERE. El hecho de que se esté ante un impuesto de carácter federal no implica que su destino tenga que ser también "federal", pues lo que el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos prescribe es que las contribuciones se destinen al gasto público que pueden realizar tanto la Federación como los Estados de la República o los Municipios, esto es, no puede entenderse que el "gasto público" se asocie exclusivamente con la Federación, sin que los Estados o los Municipios sean considerados como sus destinatarios. **Por tanto, la nota que define el principio tributario de destino al gasto público la constituye su objeto material, es decir, la satisfacción de ciertas necesidades de interés colectivo, y no el tipo de entidad pública -Federación, Estados o Municipios-, que lo opere.**

Registro IUS: 177017. Localización: Novena Epoca, Primera Sala, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXII, Octubre de 2005, p. 696, tesis 1a. CXXIII/2005, aislada, Constitucional, Administrativa.

Precedentes: Amparo en revisión 1031/2005. Luis Ramón Rincón Ramírez. 3 de agosto de 2005. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Roberto Lara Chagoyán.

(El énfasis es nuestro).

Por tanto el "gasto público", deber tener un sentido social y un alcance de interés colectivo, por cuanto el importe de las contribuciones recaudadas se destina a la satisfacción de las necesidades colectivas o sociales, o a los servicios públicos, pero que no puede aducirse que se debe asociar exclusivamente con la Federación, sin que los Estados o los Municipios sean considerados como sus destinatarios y participantes del mismo.

II. Proporcionalidad. Consiste en la capacidad económica tributaria que poseen los contribuyentes. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto, en monto superior, los contribuyentes de más elevados recursos y uno inferior los de menores ingresos, estableciéndose, además, una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos, así asentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

En adición, la siguiente jurisprudencia:

CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. CONSISTE EN LA POTENCIALIDAD REAL DE CONTRIBUIR A LOS GASTOS PUBLICOS. Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que el principio de proporcionalidad tributaria exigido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, **consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva. Lo anterior significa que para que un gravamen sea proporcional, se requiere que el hecho imponible del tributo establecido por el Estado, refleje una auténtica manifestación de capacidad económica del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos.** Ahora bien, tomando en consideración que todos los presupuestos de hecho de los impuestos deben tener una naturaleza económica en forma de una situación o de un movimiento de riqueza y que las consecuencias tributarias son medidas en función de esta riqueza, debe concluirse que es necesaria una estrecha relación entre el hecho imponible y la base gravable a la que se aplica la tasa o tarifa del impuesto.

Registro IUS: 192849. Localización: Novena Epoca, Pleno, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo X, Noviembre de 1999, p. 22, tesis P./J. 109/99, jurisprudencia, Constitucional, Administrativa.

Precedentes: Amparo en revisión 1113/95. Servitam de México, S.A. de C.V. 9 de noviembre de 1995. Unanimidad de diez votos. Ausente: Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Luz Cueto Martínez.

Amparo en revisión 2945/97. Inmobiliaria Hotelera El Presidente Chapultepec, S.A. de C.V. 4 de febrero de 1999. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Humberto Román Palacios. Ponente: Humberto Román Palacios; en su ausencia hizo suyo el proyecto Juan N. Silva Meza. Secretario: Tereso Ramos Hernández.

Amparo en revisión 2269/98. Arrendamientos Comerciales de la Frontera, S.A. de C.V. 4 de febrero de 1999. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Humberto Román Palacios. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Lourdes Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en revisión 69/98. Hotelera Inmobiliaria de Monclova, S.A. de C.V. 4 de febrero de 1999. Mayoría de ocho votos. Ausentes: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Humberto Román Palacios. Disidente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán. Secretario: Andrés Pérez Lozano.

Amparo en revisión 2482/96. Inmobiliaria Bulevares, S.C. y coags. 9 de febrero de 1999. Unanimidad de ocho votos. Ausentes: José Vicente Aguinaco Alemán, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Humberto Román Palacios. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: José Luis González.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veintiséis de octubre en curso, aprobó, con el número 109/1999, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a veintiséis de octubre de mil novecientos noventa y nueve.

(El énfasis es nuestro).

Sin embargo, tales supuestos dejan de tener aplicación en relación con los impuestos que gravan al consumo, en donde quien participa en el gasto público es el consumidor final y no la persona que genera riqueza, como se vislumbra en la siguiente sentencia:

PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DE DICHO PRINCIPIO EN RELACION CON LOS IMPUESTOS INDIRECTOS. Los impuestos indirectos, como el impuesto al valor agregado, gravan manifestaciones indirectas de riqueza, es decir, atienden al patrimonio que la soporta –el del consumidor contribuyente de facto–, **de manera que sin conocer su dimensión exacta y sin cuantificarlo positivamente, el legislador considera que si dicho patrimonio es suficiente para soportar el consumo, también lo es para pagar el impuesto**; de ahí que la sola remisión a la capacidad contributiva del sujeto pasivo es insuficiente para establecer un criterio general de justicia tributaria, toda vez que un simple análisis de la relación cuantitativa entre la contraprestación recibida por el proveedor del bien o del servicio y el monto del impuesto, no otorga elementos que permitan pronunciarse sobre su proporcionalidad, por lo que el estudio que ha de efectuarse debe circunscribirse a la dimensión jurídica del principio de proporcionalidad tributaria, lo que se traduce en que es necesario que exista una estrecha vinculación entre el objeto del impuesto y el monto del gravamen. Consecuentemente, **en el caso del impuesto al valor agregado el citado principio constitucional exige, como regla general** –es decir, exceptuando las alteraciones inherentes a los actos o actividades exentos y a los sujetos a tasa cero–, que se vincule el objeto del impuesto **–el valor que se añade al realizar los actos o actividades gravadas por dicho tributo–, con la cantidad líquida que se ha de cubrir por dicho concepto, y para tal efecto, resulta necesario atender al impuesto causado y trasladado por el contribuyente a sus clientes, al impuesto acreditable trasladado por los proveedores al causante y, principalmente, a la figura jurídica del acreditamiento, toda vez que ésta, al permitir**

que se disminuya el impuesto causado en la medida del impuesto acreditable, tiene como efecto que el contribuyente efectúe una aportación a los gastos públicos que equivale precisamente al valor que agrega en los procesos de producción y distribución de satisfactores.

Registro IUS: 175025. Localización: Novena Epoca, Segunda Sala, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIII, Mayo de 2006, p. 298, tesis 2a./J. 56/2006, jurisprudencia, Constitucional, Administrativa.

Precedentes: Amparo en revisión 126/2005. Jorge Armando López Lara y otros. 11 de marzo de 2005. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Oscar Rodríguez Alvarez.

Amparo en revisión 301/2005. Ramón Hernández Montero. 8 de abril de 2005. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretario: Roberto Martín Cordero Carrera.

Amparo en revisión 303/2005. Jesús Humberto Santoyo Arce. 22 de abril de 2005. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: José Luis Rafael Cano Martínez.

Amparo en revisión 618/2005. Hilda Hernández Valencia. 20 de mayo de 2005. Cinco votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Javier Arnaud Viñas.

Amparo en revisión 629/2005. Ma. Concepción Alvarez Valadez. 20 de mayo de 2005. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez.

Tesis de jurisprudencia 56/2006. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de abril de dos mil seis.

(El énfasis es nuestro).

III. Equidad. Se refiere a que se debe dar un trato igual a los iguales y desigual a los desiguales. De acuerdo con la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.

EQUIDAD TRIBUTARIA. CRITERIOS PARA DETERMINAR SI EL LEGISLADOR RESPETA DICHO PRINCIPIO CONSTITUCIONAL. Los criterios generales para determinar si el legislador respeta el principio de equidad tributaria previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consisten en que: **1) exista una diferencia de trato entre individuos o grupos que se encuentren en una situación comparable (no necesariamente idéntica, sino solamente análoga); 2) de existir esa**

situación comparable, la precisión legislativa obedezca a una finalidad legítima (objetiva y constitucionalmente válida); 3) de reunirse ambos requisitos, la distinción constituya un medio apto y adecuado para conducir al fin u objetivo que el legislador quiere alcanzar, es decir, que exista una relación de instrumentalidad entre la medida clasificatoria y el fin pretendido; y, 4) de actualizarse esas tres condiciones, se requiere, además, que la configuración legal de la norma no dé lugar a una afectación desproporcionada o desmedida de los bienes y derechos constitucionalmente protegidos. Por ende, el examen de constitucionalidad de una ley bajo el principio de equidad tributaria precisa de la valoración de determinadas condiciones, de manera escalonada, generando que el incumplimiento de cualquiera de éstas sea suficiente para estimar que existe una violación al indicado principio constitucional, haciendo innecesario el estudio de las demás.

Registro IUS: 173029

Localización: Novena Epoca, Segunda Sala, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXV, Marzo de 2007, p. 334, tesis 2a./J. 31/2007, jurisprudencia, Constitucional, Administrativa.

Precedentes: Amparo en revisión 278/2006. Casa Mexicana del Pacífico, S. de R.L. de C.V. y otras. 21 de febrero de 2007. Cinco votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretarios: Hilda Marcela Arceo Zarza, Fernando Silva García y Alfredo Villeda Ayala.

Amparo en revisión 1160/2006. Universidad Regiomontana, A.C. 21 de febrero de 2007. Cinco votos. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretarios: Hilda Marcela Arceo Zarza, Fernando Silva García y Alfredo Villeda Ayala.

Amparo en revisión 1342/2006. Multiasistencia, S.A. de C.V. 21 de febrero de 2007. Cinco votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretarios: Hilda Marcela Arceo Zarza, Fernando Silva García y Alfredo Villeda Ayala.

Amparo en revisión 1383/2006. Maquinaria Diesel, S.A. de C.V. 21 de febrero de 2007. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretarios: Hilda Marcela Arceo Zarza, Fernando Silva García y Alfredo Villeda Ayala.

Amparo en revisión 1416/2006. Inmobiliaria Nacional Mexicana, S. de R.L. de C.V. y otras. 21 de febrero de 2007. Cinco votos. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretarios: Hilda Marcela Arceo Zarza, Fernando Silva García y Alfredo Villeda Ayala.

Tesis de jurisprudencia 31/2007. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintiocho de febrero de dos mil siete.

(El énfasis es nuestro)

En resumen, y con las salvedades pertinentes, la proporcionalidad y la equidad implican que las contribuciones se deben establecer atendiendo a la capacidad económica del contribuyente (o capacidad contributiva); deben ser proporcionales a las facultades de los contribuyentes, a las rentas o al capital, según el sistema que se adopte; y se deben establecer con las mismas reglas para todos aquellos que estén situados en los mismos

supuestos que señalan las disposiciones fiscales, conceptos que deben estar implícitos en las diversas leyes que tengan por finalidad la exigencia de aportar contribuciones para el gasto público.

IV. Legalidad tributaria. Al final de la fracción IV del artículo 31 se menciona, sobre la obligación de tributar para los gastos públicos… según dispongan las leyes. Esto implica que, para que se pueda dar la exigibilidad de contribuir para los gastos públicos, los tributos deben establecerse sin excepción, en leyes, entre las cuales citamos:

- Código Fiscal de la Federación.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- Código Fiscal del Distrito Federal.
- Ley de Hacienda del Estado de Tamaulipas.
- Ley del Seguro Social.

En estas leyes impositivas se menciona quiénes son los sujetos, objeto, base y cuotas; tienen relación con el segundo principio para el establecimiento de contribuciones (principios ordinarios), sin olvidar que las leyes tributarias deben ceñirse al principio de legalidad tributaria. De acuerdo con el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación el concepto de legalidad significa que en materia impositiva las leyes que integran al sistema fiscal mexicano, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no significa tan solo que el acto creador del impuesto deba emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado, está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino además fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no le queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante; situación que se robustece con la siguiente tesis:

> **LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DE DICHO PRINCIPIO EN RELACION CON EL GRADO DE DEFINICION QUE DEBEN TENER LOS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DEL IMPUESTO.** El principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, exige que sea el legislador, y no las autoridades administrativas, quien establezca los elementos constitutivos de las contribuciones, con un grado de claridad y concreción razonable, **a fin de que los gobernados tengan certeza sobre la forma en que deben atender sus obligaciones tributarias, máxime que su cumplimiento defectuoso tiende a generar actos de molestia y, en su caso, a la emisión de sanciones que afectan su esfera jurídica**. Por ende, la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, tratándose de la definición de alguno de los componentes del tributo, ha declarado violatorios

del principio de legalidad tributaria aquellos conceptos confusos o indeterminables para definir los elementos de los impuestos; de ahí que el legislador no pueda prever fórmulas que representen, prácticamente, la indefinición absoluta de un concepto relevante para el cálculo del tributo, ya que con ellos se dejaría abierta la posibilidad de que sean las autoridades administrativas las que generen la configuración de los tributos y que se produzca el deber de pagar impuestos imprevisibles, o bien que se origine el cobro de impuestos a título particular o que el contribuyente promedio no tenga la certeza de la forma en que debe contribuir al gasto público.

Registro IUS: 174070. Localización: Novena Epoca, Pleno, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIV, Octubre de 2006, p. 5, tesis P./J. 106/2006, jurisprudencia, Constitucional, Administrativa.

(El énfasis es nuestro)

La legalidad tributaria implica necesariamente que sea el legislador, al través del Congresos de la Unión, y no las autoridades administrativas, quien establezca los elementos constitutivos de las contribuciones, como son el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, conceptos que dan origen a la relación tributaria, con un grado de claridad y concreción razonable, a fin de evitar la indefinición absoluta de conceptos relevantes para el cálculo del tributo, ya que con ellos se dejaría abierta la posibilidad de que sean las autoridades administrativas las que generen la configuración de los tributos, lo que podría producir en el contribuyente incertidumbre del cómo deben contribuir al gasto público.

Por lo que diríamos que la legalidad tributaria representa para el contribuyente seguridad jurídica al momento de tributar para los gastos públicos con certeza.

Los elementos constitutivos de la relación tributaria se analizarán en el capítulo V del libro.

LIMITES CONSTITUCIONALES AL ESTABLECIMIENTO DE LAS CONTRIBUCIONES

En la CPEUM, existen un conjunto de normas jurídicas cuya función en relación con las contribuciones, es la de enunciar un conjunto de límites o principios rectores para el establecimiento de las mismas, con la finalidad de evitar que la facultad conferida a los órganos federales y estatales de recaudar tributos, lesionen el patrimonio de los contribuyentes.

De acuerdo a lo expresado y fundado, las limitantes en cuanto al establecimiento de las contribuciones y que se erigen como principios constitucionales señalados en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución son: a) Proporcionalidad; b) Equidad; c) De la destinación de los tributos a cubrir el gasto público y d) Legalidad.

Estas limitantes constitucionales es muy frecuente escucharlas cuando el Estado establece nuevas contribuciones y en ocasiones se argumenta que determinado impuesto es anticonstitucional, porque está violando lo estatuido en la fracción IV del arábigo 31 de la CPEUM, situación así prevista en la siguiente jurisprudencia:

CONTRIBUCIONES. EFECTOS QUE PRODUCE LA CONCESION DEL AMPARO CUANDO SE RECLAMA UNA NORMA TRIBUTARIA. Existen mecanismos de tributación que son simples, cuyos ele-

mentos esenciales, tales como sujeto, objeto, base y tasa, requieren cálculos básicos que no necesitan una mayor pormenorización en la ley. Así, a medida que un tributo se torna complejo, para adicionarse mayores elementos que pueden considerarse al realizar su cálculo, surgen previsiones legales que son variables, es decir, que no se aplican a todos los contribuyentes, sino sólo a aquellos que se ubiquen en sus hipótesis jurídicas. En efecto, hay normas tributarias que establecen los elementos esenciales de las contribuciones y otras que prevén variables que se aplican a dichos elementos esenciales. En el caso de las primeras, **de concederse el amparo, su efecto producirá que el gobernado no se encuentre obligado a cubrir el tributo al afectarse el mecanismo impositivo esencial cuya transgresión por el legislador no permite que sus elementos puedan subsistir, porque al estar viciado uno de ellos, todo el sistema se torna inconstitucional.** Lo anterior no ocurre cuando la inconstitucionalidad se presenta en un elemento variable, puesto que el efecto del amparo no afectará el mecanismo esencial del tributo, dado que se limitará a remediar el vicio de la variable de que se trate para incluirla de una manera congruente con los elementos esenciales, sin que se afecte con ello a todo el sistema del impuesto.

Registro IUS: 195159. Localización: Novena Epoca, Pleno, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VIII, Noviembre de 1998, p. 11, tesis P./J. 62/98, jurisprudencia, Administrativa.

A nuestro juicio, además de las ya mencionadas, existen otras limitantes emanadas de nuestra Ley Suprema que inciden en materia fiscal, las cuales mencionamos a continuación:

- **Igualdad.** En el numeral 13 de la Constitución se menciona que nadie puede ser juzgado por leyes privativas. Esto implica que a ningún contribuyente se le pueden aplicar leyes tributarias específicas; éstas deben ser generales, iguales e impersonales.

- **De irretroactividad.** El artículo 14 Constitucional señala que a ninguna ley se le dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna, por lo que no es posible darle a un ordenamiento fiscal aplicación a situaciones originadas con anterioridad a su vigencia, en perjuicio de los contribuyentes.

- **Derecho de Petición.** El precepto 8 de la Ley Suprema dice que los funcionarios y empleados públicos respetarán el ejercicio del derecho de petición, siempre que éste se formule por escrito, de manera pacífica y respetuosa. Los contribuyentes tienen el derecho de solicitar por escrito promociones, consultas o peticiones de cualquier aspecto fiscal y la autoridad fiscal debe responderle de la misma manera.

- **No confiscación de bienes.** Está establecido en el artículo 22 de la Carta Magna, que queda prohibida la confiscación de bienes, es decir, cuando los tributos absorban la mayor parte o la totalidad de los ingresos de los contribuyentes; la autoridad, por este hecho, no puede confiscar los bienes del sujeto pasivo, pero no impide que la autoridad pueda cobrar a través del embargo, cuando la deuda fiscal se originó por morosidad del contribuyente.

- **Legalidad.** Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento. La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos (artículo 16 de la Ley fundamental). Los actos de molestia se suscriben a lo señalado en el CFF en su artículo 42, como una facultad que tiene el Estado de comprobar el cumplimiento por parte de los contribuyentes, de sus obligaciones fiscales, pero con las directrices enunciadas en dicho ordenamiento.
- **No prohibición a la libertad de trabajo** o ejercicio ni a la libre asociación, numerales 5 y 9 de la CPEUM.

DE LOS FACULTADOS PARA ESTABLECER CONTRIBUCIONES

La misma Constitución establece quiénes son los facultados para establecer las contribuciones que pueden exigir la Federación, la Ciudad de México, los Estados y los municipios.

A nivel federal

El artículo 73, fracción VII, de la misma Constitución, que señala como atribución del Congreso de la Unión imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto y se refuerza con lo que establece la fracción IV del artículo 74 de la Constitución, en donde se menciona que una de las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados es examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlo.

- *Congreso de la Unión*

La función principal del Congreso de la Unión, formalmente es la de legislar, y en lo relativo al contexto financiero, es la de Legislar en materia financiera “En virtud de la actividad que el Estado desarrolla con objeto de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades también públicas y, en general, a la realización de sus propios fines, así para administrar el patrimonio, determinar y recaudar los tributos…”; por lo que ya en lo referente a la materia impositiva, el Estado lleva a cabo la actividad financiera en dos aspectos; financiero, *estricto sensu*, y financiero-tributario; ahora bien son de naturaleza financiera-tributaria las atribuciones del Congreso contenidas en las fracciones VII y XXIX del artículo 73 de la CPEUM, esto con apego a lo suscrito en la obra *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos Comentada*, del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM.

Al respecto tal obra sigue exponiendo: “Son de tal naturaleza dado que, primero, el Estado cuenta, como uno de sus atributos propios, con una soberanía financiera que se proyecta en dos sentidos: a. los ingresos y b, los gastos, y, segundo, con potestad tributaria esto es, con facultad para crear tributos…” situación que tiene su sustento en los artículos 73 fracción VII y 74 fracción IV de la CPEUM, porque en materia de finanzas públicas no puede haber gastos sin previsión de los ingresos.

De lo último en cuanto a las contribuciones que se deben dictar para cubrir el Presupuesto de Egresos, éstas se programan en la Ley de Ingresos de la Federación que en su artículo 1o. apunta que en ejercicio fiscal de..., la Federación percibirá los ingresos provenientes de los conceptos y en las cantidades estimadas que a continuación se enumeran, incluyendo entre otros a las contribuciones, situación que se puede observar en el capítulo anterior.

Por lo anterior y de acuerdo los artículos 49 y 50 de nuestra Carta Magna, el Congreso de la Unión es el órgano en quien se deposita el Poder Legislativo Federal en México, integrado por representantes electos popularmente y dividido en dos Cámaras:

1. La Cámara de Diputados.

2. La Cámara de Senadores.

La discusión y la aprobación del establecimiento de las contribuciones se inicia en la Cámara de Diputados (Cámara de Origen) y posteriormente en la Cámara de Senadores (Cámara Revisora), según lo establecido en el inciso H) del artículo 72 Constitucional, así interpretado por nuestro máximo Tribunal:

> **CONTRIBUCIONES. EL REQUISITO QUE PREVE EL ARTICULO 72, INCISO H, DE LA CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, EN EL SENTIDO DE QUE LOS PROYECTOS DE LEY O DECRETO QUE VERSEN SOBRE LA MATERIA RELATIVA SE DISCUTAN PRIMERO EN LA CAMARA DE DIPUTADOS, ABARCA CUALQUIER ASPECTO MATERIAL, ACCESORIO O FORMAL QUE SE VINCULE CON AQUELLOS.** El indicado precepto constitucional establece un requisito de orden para la validez del proceso legislativo, consistente en que en la formación de leyes o decretos que versen, entre otras materias, sobre contribuciones, las iniciativas primero se discutan en la Cámara de Diputados. En ese tenor, **se concluye que si el proyecto de ley o decreto se vincula con contribuciones o impuestos, sea en su aspecto material, accesorio o formal, debe cumplirse invariablemente con aquel requisito**, en virtud de que ni del texto del señalado artículo 72, inciso H, ni de sus antecedentes legislativos se evidencia que sólo deba colmarse cuando se trate de contribuciones nuevas o de modificaciones a sus elementos esenciales.
>
> Registro IUS: 175640. Localización: Novena Epoca, Pleno, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIII, Marzo de 2006, p. 6, tesis P./J. 44/2006, jurisprudencia, Constitucional, Administrativa.
>
> Precedentes: Amparo en revisión 820/2005. Silvia Olivera Pulido. 30 de enero de 2006. Unanimidad de diez votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretarios: Israel Flores Rodríguez, Martha Elba Hurtado Ferrer y Gustavo Ruiz Padilla.
>
> Amparo en revisión 1222/2005. Christian Emmanuel Rodríguez Snyder y coags. 30 de enero de 2006. Unanimidad de diez votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretarios: Israel Flores Rodríguez, Martha Elba Hurtado Ferrer y Gustavo Ruiz Padilla.

Amparo en revisión 1278/2005. Jorge Oswaldo Muñoz McDonald. 2 de febrero de 2006. Once votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretarios: Israel Flores Rodríguez, Martha Elba Hurtado Ferrer y Gustavo Ruiz Padilla.

Amparo en revisión 1301/2005. Araceli Orozco Rodríguez y coags. 2 de febrero de 2006. Once votos. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretarios: Israel Flores Rodríguez, Martha Elba Hurtado Ferrer y Gustavo Ruiz Padilla.

Amparo en revisión 1309/2005. Juan Ygnacio Reyes Retana Villalobos. 2 de febrero de 2006. Once votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretarios: Israel Flores Rodríguez, Martha Elba Hurtado Ferrer y Gustavo Ruiz Padilla.

El Tribunal Pleno, el veintitrés de febrero en curso, aprobó, con el número 44/2006, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a veintitrés de febrero de dos mil seis.

(El énfasis es nuestro)

A nivel local

En el caso de los Estados y de la Ciudad de México, son sus legislaturas locales quienes establecen las contribuciones, las cuales a su vez indican el monto a cobrar por parte de los municipios, así como aquellos que no puede percibir ni los Estados ni los municipios, según el Título Quinto, referente “De los Estados de la Federación y del Distrito Federal”, fundado esto en nuestra Ley Suprema; que en términos concretos, se establecen en tres vertientes, en material impositiva y financiera:

1. En los municipios

Conforme con el artículo 115, los Estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa el Municipio Libre, afín a las bases siguientes:

A. Cada Municipio será gobernado por un Ayuntamiento de elección popular directa, integrado por un Presidente Municipal y el número de regidores y síndicos que la ley determine. La competencia que esta Constitución otorga al gobierno municipal se ejercerá por el Ayuntamiento de manera exclusiva y no habrá autoridad intermedia alguna entre éste y el gobierno del Estado.

B. Los municipios estarán investidos de personalidad jurídica y manejarán su patrimonio conforme a la ley.

C. Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, y en todo caso:

a) Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles.

b) Los municipios podrán celebrar convenios con el Estado para que éste se haga cargo de algunas de las funciones relacionadas con la administración de esas contribuciones.

c) Las participaciones federales, que serán cubiertas por la Federación a los Municipios con arreglo a las bases, montos y plazos que anualmente se determinen por las Legislaturas de los Estados.

d) Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo.

D. Las leyes federales no limitarán la facultad de los Estados para establecer las contribuciones a que se refieren los incisos a) y c), ni concederán exenciones en relación con las mismas. Las leyes estatales no establecerán exenciones o subsidios en favor de persona o institución alguna respecto de dichas contribuciones. Sólo estarán exentos los bienes de dominio público de la Federación, de los Estados o los Municipios, salvo que tales bienes sean utilizados por entidades paraestatales o por particulares, bajo cualquier título, para fines administrativos o propósitos distintos a los de su objeto público.

E. Los ayuntamientos, en el ámbito de su competencia, propondrán a las legislaturas estatales las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria.

F. Las legislaturas de los Estados aprobarán las leyes de ingresos de los municipios, revisarán y fiscalizarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles, y deberán incluir en los mismos, los tabuladores desglosados de las remuneraciones que perciban los servidores públicos municipales, sujetándose a lo dispuesto en el artículo 127 de esta Constitución.

2. Los estados

El artículo 116 dice que el poder público de los Estados se dividirá, para su ejercicio, en Ejecutivo, Legislativo y Judicial, y no podrán reunirse dos o más de estos poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el legislativo en un solo individuo.

Los poderes de los Estados se organizarán conforme a la Constitución de cada uno de ellos, con sujeción a las siguientes normas, siendo entre otras, en materia impositiva:

A. Corresponde a las legislaturas de los Estados la aprobación anual del presupuesto de egresos correspondiente. Al señalar las remuneraciones de servidores públicos deberán sujetarse a las bases previstas en el artículo 127 de esta Constitución.

B. Los poderes estatales Legislativo, Ejecutivo y Judicial, así como los organismos con autonomía reconocida en sus constituciones locales, deberán incluir dentro de sus proyectos de presupuestos, los tabuladores desglosados de las remuneraciones que se propone perciban sus servidores públicos. Estas propuestas deberán observar el procedimiento que para la aprobación de los presupuestos de egresos de los Estados, establezcan las disposiciones constitucionales y legales aplicables.

C. Las legislaturas de los estados contarán con entidades estatales de fiscalización, las cuales serán órganos con autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones y para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones, en los términos que dispongan sus leyes. La función de fiscalización se desarrollará conforme a los principios de posterioridad, anualidad, legalidad, imparcialidad y confiabilidad.

3. De la Ciudad de México

Al respecto, el arábigo 122 de la Carta Magna, señala que Definida por el artículo 44 de este ordenamiento la naturaleza jurídica de la Ciudad de México, su gobierno está a cargo de los Poderes Federales y de los órganos Ejecutivo, Legislativo y Judicial de carácter local; las autoridades locales de la Ciudad de México las conforman la Asamblea Legislativa, el Jefe de Gobierno de la Ciudad de México y el Tribunal Superior de Justicia.

De acuerdo con el Estatuto de Gobierno de la Ciudad de México, se sujetarán a las siguientes bases dentro del contexto impositivo, para ello la Asamblea Legislativa, en los términos del Estatuto de Gobierno, tendrá las siguientes facultades:

A. Examinar, discutir y aprobar anualmente el presupuesto de egresos y la Ley de Ingresos de la Ciudad de México, aprobando primero las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto. Al señalar las remuneraciones de servidores públicos deberán sujetarse a las bases previstas en el artículo 127 de esta Constitución.

B. Los órganos de la Ciudad de México, Legislativo, Ejecutivo y Judicial, así como los organismos con autonomía reconocida en su Estatuto de Gobierno, deberán incluir dentro de sus proyectos de presupuestos, los tabuladores desglosados de las remuneraciones que se propone perciban sus servidores públicos. Estas propuestas deberán observar el procedimiento que para la aprobación del presupuesto de egresos de la Ciudad de México, establezcan las disposiciones del Estatuto de Gobierno y legales aplicables.

C. La facultad de iniciativa respecto de la Ley de Ingresos y el presupuesto de egresos corresponde exclusivamente al Jefe de Gobierno de la Ciudad de México. El plazo para su presentación concluye el 30 de noviembre, con excepción de los años en que ocurra la elección ordinaria del Jefe de Gobierno de la Ciudad de México, en cuyo caso la fecha límite será el 20 de diciembre.

D. La Asamblea Legislativa formulará anualmente su proyecto de presupuesto y lo enviará oportunamente al Jefe de Gobierno de la Ciudad de México para que éste lo incluya en su iniciativa.

E. Expedir las disposiciones legales para organizar la hacienda pública, el presupuesto, la contabilidad y el gasto público de la Ciudad de México, y la entidad de fiscalización dotándola de autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones, y para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones. La función de fiscalización será ejercida conforme a los principios de posterioridad, anualidad, legalidad, imparcialidad y confiabilidad.

LEY DE COORDINACION FISCAL

La Ley de Coordinación Fiscal está basada en los siguientes fundamentos:

Era necesario considerar el problema de la coordinación fiscal entre los Estados, la Ciudad de México y los municipios del país, puesto que la Constitución no delimita fuentes de tributación, con excepción de la fracción XXIX del artículo 73, que enuncia algunas situaciones que son competencia de la Federación.

Esto da lugar a la doble tributación como consecuencia del ejercicio de las facultades impositivas de la Federación y los Estados. Por ello han surgido acuerdos para que sólo uno u otros graven determinada materia, compartiendo el producto de la recaudación.

Todo esto ha dado origen a la Ley de Coordinación Fiscal, revisando todos los procedimientos de participación y reuniéndolos en un solo sistema, para dar las bases de su organización y funcionamiento.

Los estados que deseen adherirse a la Ley de Coordinación Fiscal lo harán mediante un convenio celebrado con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Los estados que no lo deseen participarán en los impuestos especiales a que se refiere el último párrafo del numeral 5o. de la fracción XXIX del artículo 73 Constitucional, en los términos que establece la ley secundaria federal.

La recaudación de los ingresos federales se hará a través de las oficinas autorizadas por la SHCP o por las oficinas autorizadas por las entidades, según se establezca en los convenios o acuerdos respectivos.

Objeto de la Ley de Coordinación Fiscal

Los objetivos que esta Ley establece son los siguientes:

1. Coordinar el Sistema Fiscal de la Federación con los de los estados, municipios y de la Ciudad de México.

2. Establecer y distribuir la participación que corresponda a las haciendas públicas de las entidades federativas, municipios y de la Ciudad de México, de los ingresos federales.

3. Fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales.

4. Constituir los organismos en materia de coordinación fiscal y dar las bases de organización y funcionamiento.

5. Determinar los procedimientos para la distribución de los fondos de participación, con el propósito de que los coeficientes de participación varíen de acuerdo con el desarrollo económico y de mayor esfuerzo administrativo de las entidades.

NATURALEZA Y ESENCIA DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos al mencionar que es una obligación de los mexicanos contribuir al gasto público a través del pago de contribuciones, ésta se debe realizar conforme con las

leyes fiscales respectivas, es decir, se requiere de un marco jurídico en donde se mencione quiénes están obligados y el cómo lo deben efectuar, lo que entraña diversas situaciones. Una de ellas consiste en que hay dos tipos de leyes fiscales: a) Aquellas que en específico tratan sobre el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, de un impuesto o contribución en cuanto a su determinación, como serían la Ley del Impuesto Sobre la Renta o la Ley del Impuesto al Valor Agregado y; b) Aquellas disposiciones generales que coadyuvan a que los contribuyentes puedan cumplir totalmente con sus obligaciones fiscales denominadas elementos instrumentales, siendo estas últimas determinantes ya que le permiten al Estado la exacción de medios económicos para atender las necesidades del gasto público, encontrándose estas últimas en el Código Fiscal de la Federación.

El Código Fiscal de la Federación es el ordenamiento que regula las relaciones entre los contribuyentes y las autoridades fiscales, que se da al efectuar los primeros las situaciones jurídicas o de hecho qué señalan las leyes fiscales respectivas, con el objeto de que en su oportunidad determinen y les determinen las contribuciones y demás obligaciones como es el expedir comprobantes, llevar contabilidad, presentar declaraciones, etc.; y para los segundos la facultad de exigirlas con apego a derecho.

En su primer precepto de dicho Código, se enuncia:

> "**ARTICULO 1o.** *Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de los que México sea parte. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.*"

Es precisamente, acorde con tal precepto fiscal, la vinculación íntima que se da entre la CPEUM, la fracción IV de su numeral 31 y el mencionado Código Tributario, sobre la obligación de las personas físicas y morales de contribuir para los gastos públicos tanto para la Federación, los estados, los municipios y el Distrito Federal.

Tal artículo también menciona que las disposiciones del Código Fiscal de la Federación se aplicarán en su defecto, significando que se deberán aplicar sus lineamientos no en forma optativa, sino que cuando las leyes fiscales respectivas no señalen el procedimiento a seguir para alguna situación en concreto, es precisamente cuando se debe recurrir a él.

Esta situación es abordada por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en la siguiente tesis:

> **JERARQUIA DE LEYES. EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION SOLO ES APLICABLE CUANDO EXISTE LEY ESPECIAL.** De conformidad con lo dispuesto en el artículo 1 del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 31 de diciembre de 1982, **deben aplicarse en primer lugar las leyes fiscales respectivas o especiales, y en segundo lugar el Código Fiscal de la Federación**, por lo que no puede presentarse ningún conflicto en este sentido, ya que el Código sólo tiene aplicación a falta de normas aplicables en las leyes específicas. **Esto es, el Código Fiscal de la Federación constituye un conjunto de disposiciones fiscales de carácter general aplicable únicamente en defecto de las normas específicas.**(39)

Segunda Epoca. Instancia: Pleno. R.T.F.F.: Año V. No. 49. Enero 1984. Tesis: II-TASS-5728. Página: 550.

Revisión No. 1529/81. Resuelta en sesión de 11 de enero de 1984, por mayoría de 4 votos y 3 en contra. Magistrado Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez. Secretaria: Lic. Ma. del Carmen Arroyo Moreno.

(El énfasis es nuestro)

Entendiéndose como normas específicas además de las ya señaladas, la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, y la Ley del Seguro Social, por mencionar otras. Por tanto si las normas específicas indican lo que se debe hacer en relación con los elementos de la relación tributaria, ya no existe la necesidad de recurrir al CFF.

Para matizar lo anterior la siguiente tesis:

LEYES FISCALES. JERARQUIA EN SU APLICACION. Según lo dispuesto por el artículo 1o. del Código Fiscal de la Federación, **los impuestos se regularán por las leyes fiscales respectivas y, en su defecto, por el propio Código y supletoriamente por el derecho común, por lo que si existe disposición expresa en una Ley Fiscal Especial, ésta debe aplicarse preferentemente a la que se contenga en el Código citado.** (3)

Segunda Epoca. Instancia: Pleno. R.T.F.F.: Año IV. Nos. 16 y 17. Tomo I. Enero-Mayo 1981. Tesis: II-TASS-1919. Página: 248.

Revisión No. 652/79. Resuelta en sesión de 13 de enero de 1981, por mayoría de 5 votos y 3 en contra. Magistrado Ponente: Francisco Xavier Cárdenas Durán. Secretario: Lic. Rodolfo Pérez Castillo.

(El énfasis es nuestro)

Esto no quiere decir que el CFF sea un ordenamiento de carácter secundario en relación con las demás leyes fiscales ya que cada una de ellas tienen competencias diferentes, es decir, tienen una naturaleza y una finalidad en particular. Para ello a continuación se transcriben dos interpretaciones:

1)

JERARQUIA DE LEYES. Dentro del sistema del Derecho Mexicano las distintas leyes que expide el legislador mexicano no tienen jerarquía unas sobre las otras; esto es, cada ley rige las situaciones jurídicas que prevé de una manera válida, eficaz y autónoma con relación a otras disposiciones de distintos cuerpos de leyes; y para determinar la aplicabilidad, en cada caso, de determinada legislación, sólo se deberá atender a la fecha de su vigencia, por cuanto a las erogaciones que impliquen unas leyes respecto de otras. Esta declaratoria es necesaria porque es muy común considerar que la disposiciones del Código Civil tienen o deben tener jerarquía y preponderancia sobre otra clase de disposiciones de distintas leyes, creencia que no encuentra apoyo constitucional o racional, **puesto que el artículo 133 de la Constitución Federal sólo establece la supremacía jerárquica de dicha Constitución, tratados y leyes reglamentarios de la misma, sobre las constituciones y**

leyes locales; pero de ninguna manera establece jerarquía entre dos leyes ordinarias federales o dos leyes locales.

Primera Epoca. Instancia: Pleno. R.T.F.F.: Primera Epoca. Año IV. No. s/n. Enero-Diciembre 1940. Tesis: I-J-114. Página: 11

Resolución del Pleno de 19 de noviembre de 1940. Contradicción planteada por la Dirección Técnica de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, respecto de las tesis sustentadas en las sentencias recaídas en los juicios 1503/40 y 2744/40.

NOTA: ESTA TESIS SE HA PUBLICADO EN COMPILACIONES ANTERIORES CON LA CLAVE I-J-63.

(El énfasis es nuestro)

Tanto el CFF como las demás leyes fiscales con creadas por el Poder Legislativo, por tanto ninguna tiene preponderancia sobre las demás, sin embargo al momento de su aplicación se debe atender a su naturaleza, por ejemplo, la naturaleza del CFF no es la de establecer el procediendo para determinar un pago provisional del ISR o del impuesto del ejercicio, pero si la de establecer los mecanismos para que el contribuyente pueda declarar el importe a pagar al fisco, que al combinarse ambas leyes se cumple la esencia del mencionado Código, coadyuvar a que la relación tributaria se lleve a cabo.

2)

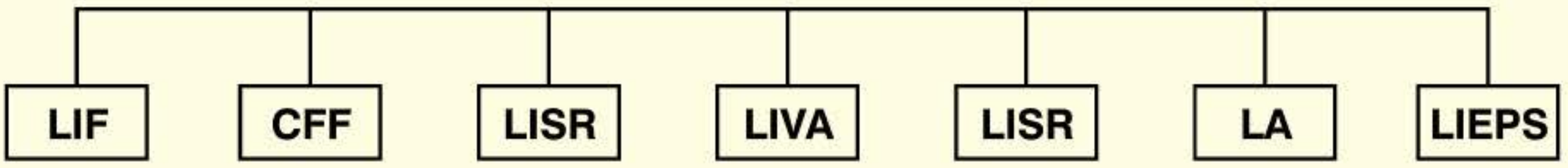
FISCAL. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. Tiene la misma jerarquía del Código Civil. Ninguno de ellos preponderá sobre el otro y la supletoriedad del Derecho Civil (como parte del Derecho Común en General)**, está expresamente regulada por el artículo 11 del Código Fiscal de la Federación.**

C.S. entre 1503/40 y 2744/40. Resuelta el 19 de noviembre de 1940, por 10 contra 1. R.T.F. 1937-48, p. 227.

(El énfasis es nuestro)

Esta tesis desentraña lo que erróneamente se ha dicho, que el CFF es de carácter supletorio en relación con las demás leyes fiscales, porque la supletoriedad solamente es aplicable para el Derecho Federal Común en relación con el citado Código, así indicado en el segundo párrafo de su artículo 5 vigente.

En concreto, el CFF, en términos de jerarquía de leyes, se manifiesta de la siguiente manera:



Para comprender de manera más clara lo anterior, observemos el contenido y la estructura de Código Fiscal de la Federación:

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

TITULO	CONTENIDO	PRECEPTOS
I	**DISPOSICIONES GENERALES**	
	CAPITULO I	1 al 17-B
	CAPITULO II De los medios electrónicos	17-C al 17-L
II	**DE LOS DERECHOS Y OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES**	
	CAPITULO UNICO	18 al 32-I
III	**DE LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES**	
	CAPITULO I	33 al 69-B
	CAPITULO II De los acuerdos conclusivos	69-C al 69-H
IV	**DE LAS INFRACCIONES Y DELITOS FISCALES**	
	CAPITULO I De las infracciones	70 al 91-D
	CAPITULO II De los delitos fiscales	92 al 115 BIS
V	**DE LOS PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS**	
	CAPITULO I Del recurso administrativo	
	SECCION I Del recurso de revocación	116 al 128
	SECCION II De la impugnación de las notificaciones	129 (Derogado)
	SECCION III Del trámite y resolución del recurso	130 al 133-A
	SECCION IV Del Trámite y Resolución del Recurso de Revocación Exclusivo de Fondo **(1)**	133-B al 133-G
	CAPITULO II De las notificaciones y la garantía del interés fiscal	134 al 144
	CAPITULO III Del procedimiento administrativo de ejecución	
	SECCION I Disposiciones generales	145 al 150
	SECCION II Del embargo	151 al 163
	SECCION III De la intervención	164 al 172
	SECCION IV Del remate	173 al 196-B
VI	**DE LA REVELACION DE ESQUEMAS REPORTABLES**	
	CAPITULO UNICO	197 al 202
	ARTICULOS TRANSITORIOS	

El CFF está integrado por seis Títulos, los cuales a su vez se conforman por cuatro grandes temas:

1. Derechos y obligaciones de los contribuyentes.

2. Derechos y obligaciones de las autoridades fiscales.

3. De las infracciones y de los delitos fiscales.

4. De los procedimientos administrativos.

Además de su reglamento, el cual se describirá en el capítulo posterior.

Es importante considerar que no basta con conocer las leyes fiscales específicas, sin antes profundizar en el conocimiento de dicho Código con el objeto de saber la forma de relacionarse con las autoridades fiscales, los derechos y obligaciones, tanto de los contribuyentes como de las autoridades; para lo cual se requiere no únicamente estudiar el Código Fiscal de la Federación, sino relacionarla con las otras disposiciones fiscales, situación que analizaremos a detalle a lo largo de la presente obra.

Conclusiones

- El CFF es el conjunto de disposiciones generales que coadyuvan a que el contribuyente cumpla con sus obligaciones fiscales tanto sustantivas o de pago como formales, siendo una norma fiscal determinante para que el Estado pueda contar con los recursos económicos que le permitan atender las necesidades del gasto público.
- El CFF regula las relaciones entre los contribuyentes y las autoridades fiscales, que se da al efectuar los primeros las situaciones jurídicas o de hecho que señalan las leyes fiscales respectivas, originando con ello la relación tributaria y por ende el nacimiento de los créditos fiscales, debiendo éstos ser determinados por los contribuyentes o en su caso por las autoridades fiscales.
- En defecto de las otras leyes fiscales o a falta de disposición expresa en un determinado caso, se aplicarán las disposiciones contenidas en el CFF; si las normas específicas indican lo que se debe hacer en relación con los elementos de la relación tributaria, ya no existe la necesidad de recurrir al CFF; es decir el Código Tributario se aplica ante la falta de disposición concreta de los demás ordenamientos tributarios.
- En nuestro sistema del Derecho Mexicano, las distintas leyes que expide el legislador mexicano no tienen jerarquía unas sobre las otras; esto es, cada ley rige las situaciones jurídicas que prevé de una manera válida, eficaz y autónoma con relación a otras disposiciones de distintos cuerpos de leyes; situación que es aplicable al derecho fiscal.
- El CFF no es de carácter supletorio en relación con los demás ordenamientos fiscales, siendo supletorio el Derecho Federal Común al aplicarse a falta de norma fiscal expresa cuando no esté de por medio algún elemento de la relación tributaria.
- No se puede comprender cabalmente a las leyes fiscales específicas sin previo estudio de Código Fiscal de la Federación, pero que en la realidad suele dársele más importancia a las primeras, lo que es incorrecto, en detrimento del entendimiento del derecho fiscal mexicano.
- El CFF tiene una naturaleza o función única al lado de las demás leyes fiscales, lo que no la hace ser superior o inferior, teniendo por esencia coadyuvar de manera armónica en la relación tributaria que se da entre los contribuyentes y las autoridades fiscales.
- Por último, a partir del año 2020, se incorpora al CFF un Título VI, con un Capítulo Unico, denominado "De la Revelación de Esquemas Reportables".

Posiblemente para los iniciados en el ámbito fiscal, lo hasta aquí descrito es abrumante, como lo es en realidad el mundo tributario, sin embargo cuando se tiene claro el por qué y para qué de las cosas, esa impresión tiende a desaparecer paulatinamente, al tener definido el camino a seguir, al contar con conocimientos sustanciales para comprender el cómo contribuir para los gastos públicos de manera justa.

Recuerda

El establecimiento de todo tributo debe devenir considerando ciertos principios teóricos. El origen de toda contribución está fundamentado en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; pero ésta tiene límites, los cuales más de uno se erigen como principios tributarios, cuya violación o transgresión se puede catalogar de anticonstitucional. La creación de leyes tributarias compete exclusivamente al Congreso de la Unión por conducto de la Cámara de Diputados. Con el objeto de que exista una armonía entre lo que se establece, se recauda y se reparte de contribuciones a cada entidad federativa, existe la Ley de Coordinación Fiscal, que establece las reglas correspondientes en cuanto a la distribución de los ingresos que la Federación obtiene como parte de su potestad tributaria; por último no se puede comprender a cabalidad el contexto impositivo mexicano sin previo conocimiento del Código Fiscal de la Federación.

Sugerencias

- Analizar los artículos de la Constitución relativos al fundamento constitucional de las contribuciones y sus límites.
- Comentar algunos casos de inconstitucionalidad de las contribuciones.
- Analizar la Ley de Coordinación Fiscal, para determinar la importancia de las contribuciones para cada entidad federativa.

Evaluación

1. Mencione los principios teóricos para el establecimiento de tributos en general, según el pensamiento de Adam Smith.

2. ¿Cuál es el fundamento constitucional de las contribuciones?

3. ¿En qué consiste la proporcionalidad y la equidad en los tributos?

4. Legalidad tributaria es sinónimo de:

5. ¿Por qué es importante conocer los límites constitucionales de las contribuciones?

6. ¿Cuáles son los objetivos de la Ley de Coordinación Fiscal?

7. ¿Cuál es la esencia del CFF?

8. ¿Qué nivel jerárquico ocupa el CFF en relación con las demás leyes fiscales?

Ⓢ CAPITULO IV

TEMAS GENERALES DEL DERECHO FISCAL

Objetivo General

Que el alumno conozca las fuentes del Derecho Fiscal, la clasificación de los impuestos y algunas reglas básicas para interpretar y aplicar las disposiciones fiscales.

Objetivos Específicos

Al finalizar el estudio de este capítulo, el alumno será capaz de:

1. Conocer en qué consisten las fuentes del Derecho Fiscal.

2. Precisar cuál es la clasificación de los impuestos y su incidencia.

3. Ubicar la vinculación del derecho privado con el derecho fiscal.

4. Saber algunas reglas básicas para la interpretación y aplicación de las disposiciones fiscales.

FUENTES DEL DERECHO FISCAL

Los procesos de creación de las normas son el lugar de donde surge el Derecho, es decir, son las formas o actos a través de los cuales se manifiesta el Derecho Tributario.

Según varios autores, existen diversas fuentes, pero para efectos de nuestro estudio únicamente mencionaremos a las fuentes formales, que son aquellas que nos permiten conocer cómo se establecen las contribuciones, quién las hace y cómo deben aplicarse.

Estas fuentes son:

a) La Constitución. La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos es la fuente principal donde nace el Derecho Fiscal, ya que de acuerdo con lo que establece el artículo 31, fracción IV, se señala quién debe pagar las contribuciones, el derecho de cobrarlas y cómo deben establecerse.

b) Ley Ordinaria. Recordemos nuevamente lo que dice el artículo 31, fracción IV, de la Constitución a la letra:

> "**IV.** *Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".*

Pero veamos lo que establece el artículo 1 del CFF:

> *"Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto".*

De acuerdo con los artículos citados, se menciona que se debe contribuir de acuerdo con lo que establezcan las leyes fiscales respectivas, por ejemplo:

- Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- Ley del Seguro Social, etcétera.

Ahora bien, el Código Fiscal de la Federación, es una ley más y que se aplica en su defecto según se señala en su artículo 1, es decir, si por ejemplo la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios indica una situación sobre pagos efectuados indebidamente, pero no señala los pasos a seguir para su recuperación, entonces se puede recurrir al citado Código y seguramente ahí se indicará qué hacer al respecto.

Lo anterior se complementa con el artículo 73, fracción VII, de la misma Constitución, que señala como atribución del Congreso de la Unión discutir y aprobar las contribuciones necesarias para cubrir el Presupuesto de la Federación, es decir, es el Congreso de la Unión el facultado, pero de manera exclusiva tal facultad la lleva a cabo la Cámara de Diputados para establecer qué contribuciones deben pagar los sujetos obligados, por medio de leyes fiscales.

La creación de leyes fiscales implica necesariamente un proceso legislativo, a través de una serie de fases, siendo éstas:

1. **La iniciativa.** De acuerdo con al CPEUM, en su arábigo 71, se establece que el derecho de iniciar leyes compete: a) Al Presidente de la República; b) A los Diputados y Senadores al Congreso de la Unión y; c) A las Legislaturas de los Estados.
2. **Discusión de la Iniciativa.** Se inicia en la Cámara de Diputados, como cámara de origen, quien emite un dictamen, para seguir con la discusión en la Cámara de Senadores, para su revisión.
3. **Aprobación.** Se votan los dictámenes en el pleno del Congreso de la Unión, para su aprobación, concretándose el nacimiento de una nueva ley o determinadas reformas de las que ya existe**n.**
4. **Sanción.** Se envía al Ejecutivo el documento aprobado para su sanción, donde manifiesta su acuerdo o desacuerdo.
5. **Publicación.** Finalmente se promulga la Ley y se publica en el Diario Oficial de la Federación.
6. **Iniciación de la vigencia.** Las leyes fiscales y las reformas a las mismas, entrarán en vigor en toda la República el día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, salvo que en ellas se establezca una fecha posterior, afín con el artículo 7 del CFF.

Lo antes señalado en correlación con el artículo 72 de la Carta Magna.

Por último, no pasemos por alto lo aprendido en las clases de derecho romano: *"Nullum tributum sine lege"* (no puede existir ningún tributo válido sin una ley que los establezca), ya que de otra forma, la contribución carecerá de toda validez.

c) Tratados Internacionales. Son convenios establecidos entre México y otros países con el objeto de tratar cuestiones diplomáticas, económicas, políticas, culturales y otras de interés para las partes. En cuanto a los asuntos fiscales, los convenios internacionales establecen acuerdos para el establecimiento de los respectivos tributos y los lineamientos que deben seguir las partes, para evitar así la doble tributación y la evasión de impuestos.

Actualmente, México ha establecido una serie de convenios internacionales para evitar la doble tributación con varios países, entre los cuales se encuentran Canadá, Estados Unidos, Reino de Suecia, Francia, República Federal de Alemania, República de Corea, por citar algunos.

Estos convenios tienen en nuestros días una gran relevancia como consecuencia de la apertura económica de nuestro país con el exterior, por lo que es de vital importancia conocerlos, por las transacciones comerciales internacionales que hoy en día se efectúan. A manera de ejemplo:

> **COMERCIO EXTERIOR. DOBLE TRIBUTACION. APLICACION OBLIGATORIA DE LOS COMENTARIOS AL MODELO DE LA ORGANIZACION PARA LA COOPERACION Y EL DESARROLLO ECONOMICO.** El artículo 35 del Código Fiscal de la Federación permite a los funcionarios fiscales facultados, emitir criterios para la aplicación de las disposiciones fiscales; los cuales, si son publicados en el Diario Oficial de la Federación, derivan derechos para los particulares. Así, tenemos que si se publicó en el Diario Oficial de la Federación, que los Comentarios al Modelo de la OCDE para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal**, son obligatorios para las autoridades fiscales en la interpretación de los tratados celebrados por México, máxime si son congruentes con dichas disposiciones y correspondan a las explicaciones técnicas emitidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, éstos podrán ser invocados por los particulares, para la debida interpretación y aplicación de los tratados para evitar la doble imposición en los que México sea parte.** (10)
>
> No. Registro: 42,167. Precedente. Epoca: Quinta. Instancia: Segunda Sección
>
> Fuente: R.T.F.J.F.A. Quinta Epoca. Año VII. No. 80. Agosto 2007. Tesis: V-P-2aS-758. Página: 51

d) Decreto-Ley. Según se menciona en el artículo 71, fracción I, de nuestra Constitución:

> "**ARTICULO 71.** *El derecho de iniciar leyes o decretos compete:*
>
> **I.** *Al presidente de la República".*

El Poder Ejecutivo se encuentra facultado por la Constitución para emitir decretos con fuerza de ley que pueden modificar y suprimir las existentes o crear nuevos ordenamientos, en uso de sus facultades extraordinarias, pero que posteriormente deben ser aprobadas por el Congreso de la Unión. Estas facultades se aplicarán sobre situaciones específicas.

Se está en presencia de un Decreto-Ley: la Constitución autoriza al Poder Ejecutivo para que éste emita disposiciones cuando la tranquilidad pública se ve afectada, como en el caso que se menciona en el artículo 73, fracción XVI, 1a. de la Constitución.

e) Decreto delegado. Consiste en la autorización al Poder Ejecutivo, por parte del Congreso de la Unión, de emitir normas con fuerza de ley por un tiempo limitado y para objetos definidos en situaciones específicas.

El artículo 131, segundo párrafo, de la Constitución menciona:

"El Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el propio Congreso, y..."

En este caso, el Ejecutivo está facultado por el Congreso de la Unión para legislar en materia arancelaria en beneficio del país.

f) Reglamento. Son disposiciones jurídicas de carácter abstracto e impersonal que expide el Poder Ejecutivo en uso de una facultad propia, cuya finalidad es facilitar la exacta observancia de las leyes expedidas y de complementar algo que no está bien definido en las mismas, pero nunca de modificarlo; es por eso que se afirma que el reglamento es el instrumento de aplicación de la ley.

De estos reglamentos mencionaremos algunos:

- Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF).
- Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (RISR).
- Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (RIVA).
- Reglamentos de la Ley del Seguro Social.
- Reglamento de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (RIESPS).

A continuación se describe el contenido del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 2 de abril de 2014.

REGLAMENTO DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION		
TITULO I DISPOSICIONES GENERALES		1 al 11
TITULO II DE LOS DERECHOS Y OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES		
CAPITULO I	De los requisitos de las promociones y la representación ante las autoridades fiscales	12 y 13
CAPITULO II	Del pago, de la devolución y de la compensación de contribuciones	14 al 21
CAPITULO III	De la inscripción y avisos en el registro federal de contribuyentes	

SECCION I	De la inscripción en el registro federal de contribuyentes	22 al 28
SECCION II	De los avisos al registro federal de contribuyentes	29 al 32
CAPITULO IV	De la contabilidad	33 al 35
CAPITULO V	De los comprobantes fiscales digitales por internet	36 al 40
CAPITULO VI	De las declaraciones, solicitudes y avisos	41 al 45
TITULO III DE LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES		
CAPITULO I	Disposiciones generales	46 al 51
CAPITULO II	De los dictámenes del contador público inscrito	
SECCION I	De la inscripción del contador público y de las sociedades y asociaciones civiles conformadas por contadores	52 al 54
SECCION II	De las sanciones a los contadores públicos inscritos	55 y 56
SECCION III	De los dictámenes	57 al 60
CAPITULO III	De las revisiones electrónicas	61 y 62
CAPITULO IV	De la presunción de ingresos	63 y 64
CAPITULO V	Del pago a plazos	65 al 68
CAPITULO VI	De la presunción de las operaciones inexistentes	69 y 70
CAPITULO VII	De los acuerdos conclusivos	71 y 72
CAPITULO VIII	De las infracciones fiscales	73 al 76
TITULO IV DE LOS PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS		
CAPITULO I	De las notificaciones y la garantía del interés fiscal	77 al 91
CAPITULO II	Del procedimiento administrativo de ejecución	
SECCION I	Disposiciones generales	92 al 97
SECCION II	Del embargo, intervención y remate	98 al 113
ARTICULOS TRANSITORIOS		

El reglamento no puede ir más allá de la misma ley, lo que alude que no puede alterar o modificar lo elementos sustanciales de los tributos; no obstante en determinadas situaciones hace más flexible el cumplimiento de la obligación tributaria, por ejemplo el artículo 16 de la LISR indica que

las personas morales acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, no obstante el artículo 16 del RLISR, señala que no se considerarán ingresos acumulables los depósitos recibidos por el arrendador, cuando éstos tengan como finalidad exclusiva garantizar el cumplimiento de las obligaciones pactadas en el contrato de arrendamiento y sean devueltos al finalizar el contrato.

g) Jurisprudencia. Significa prudencia de lo justo y de acuerdo con el derecho romano "el conocimiento de las cosas divinas y humanas y la ciencia de lo justo y lo injusto". Es una forma de interpretación de las leyes, la cual en materia fiscal se origina con tres resoluciones ejecutorias ininterrumpidas por parte de los tribunales, es decir: cuando se emite un fallo a favor de un contribuyente, éste es de carácter particular, pero si se dan tres fallos continuos a favor de otros contribuyentes en casos iguales, entonces se crea jurisprudencia, con lo cual se crean beneficios para todos los contribuyentes con la misma situación.

Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo

TITULO V. De la Jurisprudencia. (artículos 75 al 79)

CAPITULO UNICO.

"**ARTICULO 76.** *Para fijar jurisprudencia, el Pleno de la Sala Superior deberá aprobar tres precedentes en el mismo sentido, no interrumpidos por otro en contrario.*

También se fijará jurisprudencia por alguna Sección de la Sala Superior, siempre que se aprueben cinco precedentes no interrumpidos por otro en contrario".

La creación de jurisprudencias en materia fiscal es competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, que a partir del año 2001 se llamó Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, pero que en la actualidad se denomina Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

También es facultad de fijar jurisprudencia en materia tributaria, la Suprema Corte de Justicia de la Nación y de los Tribunales Colegiados de Circuito, siempre que ambos emitan cinco sentencias consecutivas en el mismo sentido, sobre casos similares, sin ninguna en contrario, parafraseando a Emilio Margáin Manautou, de su libro *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano*. Por tanto la jurisprudencia es un instrumento de precisión del Derecho fiscal.

A manera de ejemplo, estas jurisprudencias:

JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA:

No. Registro: 26,742
Jurisprudencia
Epoca: Quinta
Instancia: Segunda Sección
Fuente: R.T.F.J.F.A. Quinta Epoca. Año II. No. 23. Noviembre 2002.
Tesis: V-J-2aS-9
Página: 7

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

VISITAS DOMICILIARIAS Y REVISIONES EN MATERIA FISCAL FEDERAL. LA CONTRAVENCION AL PLAZO DE LEY PARA EFECTUARLAS, IMPLICA LA NULIDAD LISA Y LLANA POR CADUCIDAD. Si se comprueba en el juicio contencioso administrativo federal, que la autoridad violó el plazo máximo de duración de la visita domiciliaria o de la revisión, el Tribunal deberá declarar la nulidad lisa y llana de la resolución administrativa impugnada por haberse dictado en contravención a lo dispuesto por el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación y al provenir de un procedimiento ilegal, atento a lo dispuesto por dicho precepto en el sentido de que, en esa hipótesis, deben quedar sin efectos la orden y todas las actuaciones que de ella derivaron, configurándose así, una forma de caducidad del procedimiento correspondiente, siendo tales efectos consecuentes con la causal de anulación establecida por el artículo 238, fracción IV del mencionado Ordenamiento. (1)

IV-P-2aS-267

Juicio No. 8895/99-11-11-2/167/99-S2-09-04. Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 27 de abril de 2000, por unanimidad de 5 votos a favor. Magistrado Ponente: Luis Carballo Balvanera. Secretario: Lic. Juan Francisco Villarreal Rodríguez.

R.T.F.F. Cuarta Epoca. Año III. No. 25. Agosto 2000. p. 353

IV-P-2aS-268

Juicio No. 13747/98-11-07-1/438/00-S2-07-04. Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 16 de mayo de 2000, por unanimidad de 5 votos a favor. Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega. Secretaria: Lic. María Luisa de Alba Alcántara.

R.T.F.F. Cuarta Epoca. Año III. No. 25. Agosto 2000. p. 353

V-P-2aS-64

Juicio No. 4908/99-11-08-09/36/99-S2-06-04. Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 20 de febrero de 2001, por unanimidad de 4 votos a favor. Magistrado Ponente: Guillermo Domínguez Belloc. Secretaria: Lic. Susana Ruiz González.

R.T.F.J.F.A. Quinta Epoca. Año I. No. 8. Agosto 2001. p. 219

V-P-2aS-119

Juicio No. 3016/00-01-03-8/471/01-S2-07-03. Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 27 de septiembre de 2001, por unanimidad de 4 votos a favor. Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega. Secretaria: Lic. María Elda Hernández Bautista.

R.T.F.J.F.A. Quinta Epoca. Año II. No. 15. Marzo 2002. p. 113

V-P-2aS-153

Juicio No. 7208/99-11-02-2/108/99-S2-09-04. Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 29 de enero de 2002, por unanimidad de 4 votos a favor. Magistrado Ponente: Luis Carballo Balvanera. Secretaria: Luz María Anaya Domínguez.

R.T.F.J.F.A. Quinta Epoca. Año II. No. 19. Julio 2002. p. 42

Así lo acordó la Segunda Sección, de la Sala Superior, del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en la sesión privada, celebrada el día trece de agosto de dos mil dos. Firman, la Magistrada Silvia Eugenia Díaz Vega, Presidenta de la Segunda Sección, de la Sala Superior, del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y el Licenciado Mario Meléndez Aguilera, Secretario Adjunto de Acuerdos, quien da fe.

JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION:

No. Registro: 171,329
Jurisprudencia.
Materia(s): Constitucional, Administrativa.
Novena Epoca.
Instancia: Primera Sala.
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. XXVI, Septiembre de 2007. Tesis: 1a./J. 118/2007. Página: 312

RENTA.

LAS DISPOSICIONES DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, QUE REGULAN EL SISTEMA DE DEDUCCION DENOMINADO COSTO DE LO VENDIDO, NO TRANSGREDEN LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD TRIBUTARIA, NI DE RESERVA DE LEY, PUES ESTABLECEN LOS ELEMENTOS NECESARIOS PARA SU APLICACION. Los artículos 29, fracción II, 45-A a 45-I, 86, fracciones V y XVIII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y tercero, fracciones IV y XI, del Decreto por el que se reforman, adicionan, derogan y establecen diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, entre otras, vigentes a partir del 1o. de enero de 2005, establecen la forma de determinar el costo de ventas deducible, los elementos que lo integran, los procedimientos aplicables para el cálculo y valuación de inventarios, así como el momento en que debe llevarse a cabo la disminución correspondiente de la base gravable. Ahora bien, conforme a diversas interpretaciones de la Suprema Corte

de Justicia de la Nación en materia tributaria, cuando la ley formal no contenga la regulación a detalle de todos los elementos del tributo, es suficiente que el ordenamiento jurídico señale los conceptos generales, los métodos, los lineamientos o parámetros dentro de los cuales es factible la actuación de la autoridad y, en consecuencia, del contribuyente, sobre todo cuando dichas disposiciones versen sobre materias técnicas, indicadores económicos o financieros, cuya expresión aritmética no sea posible incorporar al texto legal porque dependa de diversas variables y circunstancias específicas del cómo o cuándo se realiza el hecho imponible generador de la obligación fiscal. En ese sentido, si bien en la Ley del Impuesto Sobre la Renta no se contiene la definición legal de algunos conceptos, ni se establecen pormenorizadamente los procedimientos a que se hace alusión en el sistema de deducción denominado "Del costo de lo vendido", tal circunstancia no transgrede el principio tributario de legalidad ni el diverso de reserva de ley previstos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, pues los actos de proporcionar el significado de las palabras empleadas y señalar detalladamente los mecanismos utilizados para determinar esa deducción, para el control de inventarios o para la valuación de estos últimos, no son más que la acción de constatar dichas cuestiones conforme a la técnica (contable-financiera), cuyos principios y reglas no son propios del contenido de una norma tributaria, toda vez que el objeto de ésta es establecer los elementos a partir de los cuales debe medirse la capacidad contributiva del sujeto, en razón de su posición frente al objeto que se grava, mas no regular diversas materias.

Amparo en revisión 1068/2005. Shabot Carpets, S.A. de C.V. 2 de marzo de 2007. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: Lourdes Margarita García Galicia, Verónica Nava Ramírez, Juan Carlos Roa Jacobo y Bertín Vázquez González.

Amparo en revisión 1284/2005. Viña de Aguascalientes, S.A. de C.V. 2 de marzo de 2007. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: Lourdes Margarita García Galicia, Verónica Nava Ramírez, Juan Carlos Roa Jacobo y Bertín Vázquez González.

Amparo en revisión 1514/2005. Pinturas Optimus, S.A. de C.V. y otra. 2 de marzo de 2007. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: Lourdes Margarita García Galicia, Verónica Nava Ramírez, Juan Carlos Roa Jacobo y Bertín Vázquez González.

Amparo en revisión 1322/2005. Emporio Automotriz de Tijuana, S.A. de C.V. 2 de marzo de 2007. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: Lourdes Margarita García Galicia, Verónica Nava Ramírez, Juan Carlos Roa Jacobo y Bertín Vázquez González.

Amparo en revisión 1465/2005. La Tienda de Don Juan, S.A. de C.V. y otra. 2 de marzo de 2007. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: Lourdes Margarita García Galicia, Verónica Nava Ramírez, Juan Carlos Roa Jacobo y Bertín Vázquez González.

Tesis de jurisprudencia 118/2007. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de fecha ocho de agosto de dos mil siete.

h) Reglas administrativas. Estas Reglas pueden ser de observancia general, dirigidas a los particulares, que especifican la interpretación de las disposiciones fiscales, los criterios que deben seguirse en cuanto a su aplicación, dado que el objetivo esencial es crearle a los contribuyentes derechos, mas no obligaciones. De acuerdo con el numeral 35 del CFF en donde se menciona que los funcionarios fiscales facultados debidamente podrán dar a conocer a las diversas dependencias el criterio que deberán seguir en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación.

En el terreno profesional, no se pueden aplicar las leyes fiscales sin el conocimiento de tales criterios, por ejemplo una inscripción al Registro Federal de Contribuyentes o para solicitar la compensación de un impuesto por pagar contra un impuesto a favor, se requieren de ciertos elementos instrumentales para su realización. En concreto este tipo de criterios o reglas están contenidas en el documento denominado Resolución Miscelánea Fiscal.

Ahora bien, sin embargo, en muchas ocasiones dichas Reglas consideran obligaciones para los contribuyentes, para lo cual se transcribe esta interpretación:

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. REGLAS CONTENIDAS EN RESOLUCION MISCELANEA FISCAL. ES COMPETENTE ESTE TRIBUNAL PARA CONOCER SOBRE LA LEGALIDAD DE SU APLICACION. Cuando en el juicio contencioso administrativo se haga valer como agravio por el demandante que una regla contenida en una Resolución Miscelánea Fiscal es ilegal, al imponer cargas a los particulares que no se encuentren previstas en las leyes respectivas, compete a este Tribunal, conocer y resolver dicha cuestión, pues no se está ante el supuesto de analizar la constitucionalidad de la Resolución Miscelánea en conflicto, **sino legalidad de su aplicación**. Lo anterior es así, toda vez que el artículo 35 del Código Fiscal de la Federación, regula expresamente los alcances de los criterios emitidos por las autoridades competentes en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, **en el sentido de que solamente pueden generar derechos para los particulares cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación, pero que en ningún caso pueden dar lugar a obligaciones a cargo de los mismos, se publiquen o no en forma oficial, por lo tanto, si dicha cuestión es sometida a juicio del citado Tribunal, corresponde a éste resolver si la regla cuestionada es acorde o no al numeral citado, lo que implica un análisis de legalidad y no de constitucionalidad.** (36)

No. Registro: 37,870. Precedente. Epoca: Quinta. Instancia: Segunda Sección. Fuente: R.T.F.J.F.A. Quinta Epoca. Año III. Tomo I. No. 29. Mayo 2003. Tesis: V-P-2aS-203. Página: 357.

Juicio No. 4910/99-11-04-9/53/99-S2-10-03. Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 19 de junio de 2000, por mayoría de 4 votos a favor de la ponencia modificada y un 1 voto en contra. Magistrado Ponente: Guillermo Domínguez Belloc. Secretaria: Lic. Claudia Palacios Estrada.

(Tesis aprobada en sesión de 16 de octubre del 2001)

(El énfasis es nuestro)

En resumen, la Resolución Miscelánea (RMF) permite la operación de las leyes fiscales, como son las disposiciones contenidas en la LISR, LIVA, así como del CFF.

En sí, estas fuentes del Derecho en materia fiscal son procesos de creación de las normas, incluyendo los mecanismos instrumentales para la aplicación de las mismas, que nos permiten conocer cómo se establecen las contribuciones, quién las hace, cómo deben aplicarse, y se resumen en el siguiente cuadro:

Fuentes del Derecho Fiscal	Constitución
	Ley Ordinaria
	Tratados internacionales
	Decreto ley
	Decreto delegado
	Reglamento
	Jurisprudencia
	Reglas administrativas

Como conclusión a estas fuentes del Derecho, es muy importante conocerlas, ya que de ellas se desprenden las obligaciones y los derechos de los contribuyentes y de la autoridad fiscal, y en la medida en que éstas se conozcan y se apliquen, aumentará el beneficio de los sujetos obligados a contribuir para los gastos públicos, al pagar una contribución justa y con certeza jurídica.

CLASIFICACION DE LOS IMPUESTOS Y SU INCIDENCIA

En su oportunidad se comentó que las contribuciones se integran, entre otros por los impuestos, los cuales representan acorde con la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2021, un 56.12% en relación con EL TOTAL de ingresos que obtendrá el gobierno federal, de ahí su gran importancia.

1. Impuestos	**3,533,031.1**
11. Impuestos sobre los ingresos:	1,908,813.4
01. Impuesto sobre la renta.	1,908,813.4
12. Impuestos sobre el patrimonio.	
13. Impuestos sobre la producción, el consumo y las transacciones:	1,497,171.0
01. Impuesto al valor agregado.	978,946.5
02. Impuesto especial sobre producción y servicios:	510,702.7
01. Combustibles automotrices:	351,585.8
01. Artículo 2o., fracción I, inciso D).	325,359.5
02. Artículo 2o-A.	26,226.3
02. Bebidas con contenido alcohólico y cerveza:	50,524.8
01. Bebidas alcohólicas.	15,677.3
02. Cervezas y bebidas refrescantes.	34,847.5
03. Tabacos labrados.	42,649.9
04. Juegos con apuestas y sorteos.	1,888.6
05. Redes públicas de telecomunicaciones.	6,291.4
06. Bebidas energetizantes.	283.6
07. Bebidas saborizadas.	29,000.5
08. Alimentos no básicos con alta densidad calórica.	21,479.1
09. Plaguicidas.	1,816.1
10. Combustibles fósiles.	5,182.9
03. Impuesto sobre automóviles nuevos.	7,521.8
14. Impuestos al Comercio Exterior:	61,638.4
01. Impuestos al comercio exterior:	61,638.4
01. A la importación.	61,638.4
02. A la exportación.	0.0
15. Impuestos Sobre Nóminas y Asimilables.	
16. Impuestos Ecológicos.	
17. Accesorios de impuestos:	58,962.0
01. Accesorios de impuestos.	58,962.0
18. Otros impuestos:	6,900.2

01.	Impuesto por la actividad de exploración y extracción de hidrocarburos.	6,900.2
02.	Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación.	0.0
19.	Impuestos no comprendidos en la Ley de Ingresos vigente, causados en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o pago.	-453.9

Por la trascendencia que encarna lo anterior es indispensable conocer su clasificación y con ello lograr determinar la incidencia económica que tienen para las personas que deben pagarlos en aportación del gasto público.

Concepto de Impuestos. Es la obligación coactiva y sin contraprestación de efectuar una transmisión de valores económicos en dinero o en especie (casi siempre es en dinero), que establece el Estado con fundamento en una ley, a cargo de personas físicas o morales, cuando realicen el supuesto jurídico previsto para cubrir el gasto público.

Al hablar de la clasificación de los impuestos, existe una gran diversidad en cuanto a su clasificación, realizada por doctrinarios en la materia; esto ocasiona que su estudio resulte complejo. Para efectos de comprender realmente sobre qué se pagan los impuestos, nos basaremos en la clasificación tradicional y por último, a los fines que persiguen.

Los impuestos se clasifican en:

a) Impuestos directos. Son aquellos que no pueden ser trasladados y que como consecuencia inciden en la riqueza o patrimonio de los contribuyentes, ya que, al no poderlos trasladar o cobrar a otras personas, no se pueden recuperar y como consecuencia inciden en el patrimonio.

Por patrimonio se entiende el conjunto de derechos, bienes y obligaciones apreciables en dinero que tiene una persona, pero en el caso de que las obligaciones excedan a los derechos y bienes, se presume que existe un déficit patrimonial.

Como ejemplo de estos impuestos podemos citar el Impuesto Sobre la Renta.

Veamos un ejemplo que se deriva del Impuesto Sobre la Renta:

El artículo 9 de la mencionada Ley establece que las personas morales deben pagar el impuesto anual sobre el resultado fiscal, un 30%.

Ingresos acumulables	$ 10,000.00
Menos:	
Deducciones autorizadas	9,000.00
Utilidad fiscal	$ 1,000.00
Menos:	
Pérdida fiscal	0.00
Resultado fiscal	$ 1,000.00
Por:	
Tasa	30%
IMPUESTO A PAGAR	$ 300.00

El resultado fiscal implica que como consecuencia de las operaciones del ejercicio, se obtuvo una utilidad o ganancia que se asimila a que el patrimonio se incrementó en forma positiva en $ 1,000.00. Por tanto la persona moral debe pagar al fisco directamente los $ 300.00, ya que no los puede trasladar a otra persona.

b) Impuestos indirectos. Son aquellos que sí pueden ser trasladados, de modo que no inciden en el patrimonio del sujeto pasivo (el contribuyente), sino en el de otras personas de quienes lo recupera el sujeto pasivo, contrario a lo que sucede con los impuestos directos que no pueden ser trasladados.

Ejemplos de estos impuestos son el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios. Pero veamos en concreto el Impuesto al Valor Agregado.

La característica del IVA radica en que incide en el consumo; es el consumidor quien soporta el peso de la carga fiscal. El control y recaudación del IVA se efectúa por el proveedor de bienes y servicios, quien generalmente no resulta afectado por el peso del gravamen.

La esencia de este impuesto son:

1. Contribuyente = El productor de bienes y servicios.

   En el régimen del IVA, el productor de bienes y servicios, aunque no soporte la carga del gravamen, tiene la obligación de trasladarlo al adquirente, ya que tiene el carácter de contribuyente en relación con los actos o actividades que señala la misma ley.

2. Destinatario del gravamen = El consumidor final.

   El consumidor final que utiliza los bienes y servicios producidos es el sujeto del gravamen, porque es quien soporta, en última instancia, el peso del mismo. El consumidor final, aun y cuando tiene a cuestas el peso de la carga fiscal, no puede ser contribuyente al no intervenir en las etapas del proceso económico de producción y distribución de los bienes y servicios.

Para que quede más claro la incidencia del IVA en los procesos productivos y quién es el que paga realmente el impuesto, se presenta el siguiente caso, considerando la tasa general vigente a partir de 1o. de enero de 2010, del 16% pero de aplicación general a partir del año 2014:

Compañía "A"

	Importe		
Vende a Compañía "B"	$ 300.00	IVA trasladado	$ 48.00
Compra-tasa cero	200.00	IVA acreditable	0
		IVA A PAGAR	$ 48.00

La Compañía "A" cobra $ 300.00 de venta más $ 48.00 de IVA trasladado que da un total de $ 348.00.

Compañía "B"

	Importe		
Vende a Compañía "C"	$ 500.00	IVA trasladado	$ 80.00
Compra Compañía "A"	300.00	IVA acreditable	48.00
		IVA A PAGAR	$ 32.00

La Compañía "B" cobra $ 500.00 de venta más $ 80.00 de IVA trasladado que da un total de $ 580.00.

Compañía "C"

	Importe		
Vende a consumidor final	$ 800.00	IVA trasladado	$ 128.00
Compra Compañía "B"	500.00	IVA acreditable	80.00
		IVA A PAGAR	$ 48.00

La Compañía "C" cobra $ 800.00 de venta más $ 128.00 de IVA trasladado que da un total por $ 928.00.

Consumidor final

Compró a "C"	$ 800.00	IVA acreditable	$ 128.00

El consumidor final paga $ 800.00 de compra y $ 128.00 del IVA que le trasladaron, dando un total pagado de $ 928.00.

Los $ 128.00 el consumidor final no los puede acreditar, porque no interviene en las etapas del proceso económico productivo y es quien al final tiene la carga tributaria, al no poder acreditar el IVA que pagó cuando realizó la compra.

Suma de IVA pagado por cada empresa:

Compañía “A”	$ 48.00
Compañía “B”	32.00
Compañía “C”	48.00
TOTAL PAGADO	$ 128.00

Como se contempla, los impuestos pagados por las Compañías “A”, “B” y “C” ($ 48.00, $ 32.00 y $ 48.00), los cubren con los impuestos que trasladaron y cobraron cuando vendieron sus productos a sus respectivos clientes. Por esto se señala que el Impuesto al Valor Agregado es un impuesto indirecto, porque no incide en el patrimonio de los sujetos obligados, que en este caso son las compañías, pero sí incide en el patrimonio del consumidor final.

A colación de lo explicado, la siguiente tesis refuerza lo argumentado:

> **INCIDENCIA DE LOS IMPUESTOS. SU CONCEPTO Y VALORACION JURIDICA Y ECONOMICA.** La incidencia es un fenómeno de tipo económico causado por el proceso de traslación de los impuestos, conforme al cual, **desde un punto de vista económico y financiero, no jurídico, se identifica a quien pagará materialmente y soportará el impacto del tributo.** Dicho fenómeno se presenta mediante un aumento en los costos de operación del contribuyente, quien, por ese conducto, pretende trasladar la carga del impuesto a los consumidores como parte del precio; sin embargo, esta situación no siempre se presenta y para advertirla, es necesario analizar cada operación. Si los afectados por el traslado del impuesto son también contribuyentes del mismo, podrán acreditarlo y trasladarlo a su vez a otros sujetos mediante la misma mecánica del incremento de precios. Pero cuando la operación culmina en un sujeto no causante del impuesto o exento, éste deberá aceptar el traslado como parte del precio pagado por el bien o servicio relativo. **Para comprender dicho fenómeno económico, es necesario tener presentes los significados de los diversos conceptos de: percusión, traslación, incidencia e impacto fiscal.** LA PERCUSION, identifica el momento y la persona quien, por disposición de la ley, debe pagar la contribución e ingresarla a la hacienda pública, o sea, identifica al “contribuyente de derecho”, la percusión es el punto donde la ley impone la exacción. LA TRASLACION DEL IMPUESTO es el fenómeno por el cual un “contribuyente de derecho” percutido por el impuesto, se hace reembolsar o recupera indirectamente la carga fiscal que le produjo la percusión del impuesto, lo que hace adicionando voluntariamente al precio de venta del producto o servicio la carga de la contribución. LA INCIDENCIA, también llamada repercusión, se presenta cuando el impuesto llega a un tercero que, por las características de la ley, ya no puede trasladarlo a otro, fenómeno que se caracteriza por el hecho de que el sujeto incidido debe considerar el traslado del impuesto que retuvo, como parte integrante del precio del bien o servicio adquirido, es el lugar donde descansa el impuesto, desde el punto de vista económico. Sin embargo, aun cuando es frecuente que el sujeto incidido sea el consumidor

final, esto no es la regla general, pues puede acontecer que en la determinación de los precios de las operaciones, el sujeto percutido o contribuyente de derecho, decida no trasladar la carga del impuesto y absorberla para no ver mermadas sus utilidades por el descenso de las ventas (principio económico de la elasticidad de la demanda). EL IMPACTO FISCAL, es el efecto producido por la ley, en cuanto señala quién es el sujeto pasivo de la contribución sobre quien recaerá la obligación tributaria de pagar el tributo e ingresarlo a la hacienda pública. No debe confundirse el impacto fiscal con la identificación de quien materialmente desembolsa o paga efectivamente el impuesto desde el punto de vista económico (incidencia), pues conforme a este concepto, sólo será causante de la contribución la persona sobre quien recaiga la obligación jurídico normativa de tributación impuesta por la ley; la problemática económica sobre quién es la persona que eventual y casuísticamente pagará el impuesto con afectación patrimonial directa en cada operación concreta en los tributos con incidencia, no es un problema analizable jurídicamente, sino por las finanzas y la economía.

Registro IUS: 181124. Localización: Novena Epoca, Primera Sala, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XX, Julio de 2004, p. 196, tesis 1a. LXXXVI/2004, aislada, Administrativa.

Precedentes: Amparo directo en revisión 1114/2003. Mercados Regionales, S.A. de C.V. 14 de abril de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Humberto Román Palacios. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Emmanuel G. Rosales Guerrero.

(El énfasis es nuestro)

c) Por los fines que persiguen. Estos de dividen en dos, 1) aquellos impuestos que persiguen fines fiscales y; 2) aquellos tributos que persiguen fines extrafiscales. Los primeros sustancialmente tiene por finalidad la recaudación impositiva, en beneficio del gasto público; sin embargo también las contribuciones pueden servir accesoriamente como instrumentos eficaces de la política financiera, económica y social que el Estado tenga interés en impulsar, orientando, encauzando, alentando o desalentando ciertas actividades o usos sociales, cuyos fines son extrafiscales.

FINES FISCALES Y EXTRAFISCALES. En la teoría constitucional de la Suprema Corte de Justicia de la Nación **ha existido una constante en cuanto a la noción de que las contribuciones siempre tienen un fin fiscal –la recaudación– y que adicionalmente pueden tener otros de índole extrafiscal –que deben cumplir con los principios constitucionales aplicables,** debiendo fundamentarse, entre otras, en las prescripciones del artículo 25 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos–. Sin embargo, esta Primera Sala estima necesario efectuar una precisión conceptual, a efecto de acotar los ámbitos en que puede contemplarse la vinculación de ambos tipos de fines, para lo cual es necesario distinguir los medios utilizados por el Estado para allegarse de recursos, sin que estas herramientas se confundan con el producto de dicha actividad recaudatoria y financiera, esto es, los recursos en sí. **Lo anterior es así, pues mientras los medios tributarios utilizados por**

> **el Estado para obtener recursos –las contribuciones– deben tener un fin necesariamente fiscal –al cual, conforme a criterios jurisprudenciales, pueden adicionarse otros fines de índole extrafiscal–, los montos que generen las contribuciones y todos los demás ingresos del Estado apuntarán siempre hacia objetivos extrafiscales. Así, puede afirmarse que en materia de propósitos constitucionales, el ámbito fiscal corresponde exclusivamente a algunos de los medios utilizados por el Estado para allegarse de recursos –a los tributarios, en los cuales también pueden concurrir finalidades extrafiscales–, mientras que los ingresos que emanen de éstos –y de los demás que ingresan al erario, aun los financieros o no tributarios–, se encuentran indisolublemente destinados a fines delimitados en la política económica estatal, cuya naturaleza será siempre extrafiscal.** Ello, tomando en cuenta que la recaudación en sí no constituye un fin, sino que es un medio para obtener ingresos encaminados a satisfacer las necesidades sociales, dentro del trazo establecido en el texto constitucional, tal como se desprende del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, que conmina a contribuir a los gastos públicos, y no a la acumulación de recursos fiscales.
>
> Registro IUS: 173296. Localización: Novena Epoca, Primera Sala, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXV, Febrero de 2007, p. 643, tesis 1a. XXXVI/2007, aislada, Constitucional, Administrativa.
>
> Precedentes: Amparo en revisión 1637/2006. Inmobiliaria Vasconcelos Gepri, S.A. de C.V. 22 de noviembre de 2006. Mayoría de tres votos. Disidentes: José de Jesús Gudiño Pelayo y Juan N. Silva Meza. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.
>
> (El énfasis es nuestro)

Un ejemplo de un tributo que tuvo fines extrafiscales, fue el impuesto al activo vigente en México hasta el año del 2007, que en correlación con la siguiente sentencia se dijo:

> **ACTIVO, IMPUESTO AL. EL ANALISIS DE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LOS PRECEPTOS DE LA LEY QUE LO REGULA EXIGE CONSIDERAR QUE SU OBJETO RADICA EN LOS ACTIVOS, CONCURRENTES A LA OBTENCION DE UTILIDADES, COMO SIGNO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA, ASI COMO QUE ELLO SE ENCUENTRA VINCULADO A SUS FINES FISCALES (CONTRIBUTIVO Y DE CONTROL) Y A LOS EXTRAFISCALES DE EFICIENCIA EMPRESARIAL.** Del contenido de los artículos 25, 28 y 31, fracción IV, de la Constitución y, específicamente, de los artículos 1o., 6o., 9o. y 10, de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas (Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1988) y de la exposición de motivos de la iniciativa correspondiente resulta que para examinar la constitucionalidad de los preceptos de este cuerpo legal es imprescindible considerar que, si bien de la literalidad de su artículo 1o., el objeto de la contribución radica en el “activo” de las empresas, de los demás preceptos que integran el sistema del tributo, se infiere que dicho objeto se encuentra íntimamente vinculado a que dichos activos sean susceptibles de concurrir

a la obtención de utilidades, signo de capacidad contributiva que el legislador necesariamente debe tomar en cuenta como presupuesto esencial de toda contribución y que, además, del fin estrictamente fiscal de recaudar recursos para los servicios públicos que exige la fracción IV del artículo 31 de la Constitución, persigue la finalidad fiscal de contar con un medio eficaz de control en el pago que por impuesto sobre la renta corresponda a los sujetos pasivos, **así como la finalidad extrafiscal de estimular la eficiencia de los mismos en el desarrollo de sus actividades económicas.**

Registro IUS: 200156. Localización: Novena Epoca, Pleno, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo III, Marzo de 1996, p. 5, tesis P./J. 11/96, jurisprudencia, Constitucional, Administrativa.

(El énfasis es nuestro)

En la medida que los contribuyentes del impuesto al activo fueran más eficientes en el ámbito empresarial, se alentaba su productividad en beneficio de la economía nacional e inclusive con el beneficio de no pagarlo o en caso de pago poderlo recuperar posteriormente por los caminos a) acreditamiento con el impueso sobre la renta; b) Compensación y; c) devolución.

REGLAS BASICAS PARA LA INTERPRETACION Y APLICACION DE LAS DISPOSICIONES FISCALES

El estudio de las disposiciones fiscales no es nada fácil, para lo cual es importante mencionar algunas reglas básicas, con la finalidad de hacerlo más asequible, para su correcta interpretación y aplicación.

– Las disposiciones fiscales siempre se aplicarán en forma estricta, es decir, dando a la norma un alcance igual al de los términos literales usados (a la letra), pero siempre en armonía con otras disposiciones del derecho federal común, sin alterar su esencia, sustento que se encuentra en esta tesis:

LEYES FISCALES. SU INTERPRETACION SISTEMATICA NO CONTRAVIENE EL PRINCIPIO DE APLICACION ESTRICTA QUE LAS RIGE. La circunstancia de que sean de aplicación estricta determinadas disposiciones de carácter tributario, **no impide al intérprete acudir a los diversos métodos que permitan conocer la verdadera intención de quien las creó, cuando de su análisis literal -en virtud de las palabras utilizadas- se genere incertidumbre sobre su significado**; de ahí que si se hace una interpretación sistemática de diversas disposiciones, no se contraviene el principio de aplicación estricta que rige las leyes fiscales, tal como lo ha considerado la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Registro IUS: 175057. Localización: Novena Epoca, Tribunales Colegiados de Circuito, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIII, Mayo de 2006, p. 1795, tesis IV.1o.A.44 A, aislada, Administrativa.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL CUARTO CIRCUITO. Precedentes: Amparo directo 364/2005. Promociones La Silla, S.A. de C.V. 9 de marzo de

2006. Unanimidad de votos. Ponente: Eduardo López Pérez. Secretario: Ricardo Alejandro Bucio Méndez.

(El énfasis es nuestro)

- El estudio de las disposiciones fiscales se debe realizar relacionando la implicación que tiene un artículo determinado con otros, con el objeto de abarcar todo el panorama del caso en análisis. Esto es lo que se llama correlacionar las disposiciones fiscales.

- La solución a un problema no se encuentra en un solo artículo de las leyes, por lo que es necesario analizar otros artículos o disposiciones de la ley o de otras leyes, reglamentos, etcétera.

INTERPRETACION DE LAS NORMAS FISCALES QUE ESTABLECEN LOS ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS TRIBUTOS. SU ALCANCE EN RELACION CON LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE LEGALIDAD TRIBUTARIA Y SEGURIDAD JURIDICA. Si bien es verdad que el juzgador, al momento de definir los elementos esenciales del tributo, debe partir del texto literal de la norma, como exigencia lógica de su aplicación al caso concreto, **ello no implica que le esté prohibido acudir a los diversos métodos de interpretación reconocidos por la ciencia jurídica. Esto es así, ya que los principios de legalidad tributaria y de seguridad jurídica,** y las disposiciones legales que establecen fórmulas dirigidas a condicionar la aplicación e interpretación de las normas tributarias, deben entenderse únicamente en el sentido de impedir aplicaciones analógicas en relación con los elementos esenciales de los tributos.

Registro IUS: 175569. Localización: Novena Epoca, Segunda Sala, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIII, Marzo de 2006, p. 270, tesis 2a./J. 26/2006, jurisprudencia, Constitucional, Administrativa.

Precedentes: Contradicción de tesis 181/2005-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Cuarto y Tercero, ambos del Décimo Quinto Circuito. 17 de febrero de 2006. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos; en su ausencia hizo suyo el asunto Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretarios: Fernando Silva García y Paula María García Villegas.

Tesis de jurisprudencia 26/2006. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del primero de marzo de dos mil seis.

(El énfasis es nuestro)

- Cuando se estudian estas disposiciones, debe de realizarse en forma lenta para su mejor comprensión y por varias ocasiones.

- Es importante traducir las disposiciones fiscales en fórmulas y después a números, para una mejor interpretación o comprensión de las mismas, pero siempre partiendo de lo general para llegar a lo particular.

- Para darle solución a un problema fiscal, es muy importante identificarlo plenamente, se deben conocer todas y cada una de las características que lo integran.

- El mejor entendimiento de las disposiciones fiscales sólo se logra a través del estudio constante.
- En materia fiscal, por lo general, existirán más de dos criterios para dar solución a un determinado problema.
- Nunca se debe perder de vista que las disposiciones fiscales siempre impactan a los contribuyentes en el aspecto financiero, es decir, afectan su flujo de efectivo al pagar las contribuciones, la cual debe ser justa, ni más ni menos, de acuerdo con las disposiciones fiscales.
- Es mucho más importante **razonar** y **comprender** los preceptos de las leyes fiscales que tratar de aprendérselos de memoria.

Recuerda

En la medida en que conozcamos las fuentes del derecho fiscal mexicano, obtenemos como consecuencia que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones fiscales en forma precisa, allegándose de posibles ventajas fiscales. El conocer la clasificación de los impuestos implica saber si lo que se está pagando incide o no en el patrimonio del sujeto obligado y, en caso de pago, que sea justo, como consecuencia de aplicar las disposiciones fiscales en forma correlacionada, sin olvidar la vinculación que se da con el derecho privado, para derivar a una interpretación armónica entre las diversas leyes y artículos correspondientes, sin olvidar el uso eficiente de los recursos financieros del contribuyente.

Sugerencias

- Por la gran relevancia de las Reglas de Carácter General, analizar la Resolución Miscelánea Fiscal del año 2021.
- Estudiar alguna otra clasificación doctrinal de los impuestos, con la finalidad de complementar posibles inquietudes.
- Realizar algunos ejemplos de correlación de ciertos artículos de las disposiciones fiscales, con un tema en específico (enajenación, deducción de inversiones, pérdidas fiscales, visitas domiciliarias, etc.), aplicando algunas Reglas de Carácter General para su correcta interpretación y aplicación.

Evaluación

1. ¿En qué consisten las fuentes del Derecho Fiscal y cuál es su importancia?

2. ¿Qué impuesto incide en el patrimonio de los contribuyentes?

3. Menciona un ejemplo de los impuestos indirectos.

4. ¿Todo impuesto persigue necesariamente la recaudación?

5. ¿Será correcto aplicar la norma tributaria sin su corrrespondiente interpretación?

6. ¿Cuál es la función esencial de la Resolución Miscelánea Fiscal?

Ⓢ CAPITULO V

LA RELACION TRIBUTARIA Y SUS ELEMENTOS SUSTANCIALES

Objetivo General

Que el alumno conozca en qué consiste la relación tributaria, sus elementos y su importancia.

Objetivos Específicos

Al finalizar el estudio de este capítulo, el alumno será capaz de:

1. Conocer en qué consiste la relación tributaria.

2. Precisar e identificar los elementos de la relación tributaria.

3. Del porqué de la importancia de la responsabilidad solidaria.

4. Precisar en qué consiste el domicilio fiscal, residencia e importancia.

Preámbulo

Consideramos que al haber ya estudiado en qué consiste la actividad financiera del Estado, cuáles son los ingresos que el Estado puede percibir, su fundamento constitucional, las fuentes del Derecho Fiscal, la esencia del Código Fiscal de la Federación, la clasificación de los impuestos, así como la forma de interpretar y aplicar las disposiciones fiscales, contamos con los medios necesarios para comprender la vinculación que se suscita entre el Estado y los particulares como consecuencia de la obligación de contribuir a los gastos públicos por parte de los segundos y todo lo que ello conlleva. Por lo que es importante indicar en qué consiste y cuáles son los elementos inmersos y que fundamentan el derecho fiscal mexicano, dentro del contexto del derecho positivo.

El derecho positivo consiste en el conjunto de normas jurídicas que tiene fuerza obligatoria en un momento y lugar determinado. Las leyes, reglamentos, códigos, etc., que se aplican actualmente en toda la República Mexicana, constituyen el derecho positivo mexicano, es decir, las normas jurídicas en vigor, comprenden el derecho viviente, no siendo la excepción el derecho fiscal, tan dinámico en nuestro días.

De acuerdo con Rafael Rojina Villegas, en su libro *Compendio de derecho civil, Introducción, personas y familia,* debemos entender por Derecho al conjunto de normas bilaterales, externas, generalmente heterónomas y coercibles que tienen por objeto regular la conducta humana dentro de la sociedad y lograr una adecuada convivencia social.

Voces del concepto de Derecho, que significan:

- **Bilateral.** Lo que para una persona es un derecho para otra significa una obligación y viceversa; relación de derechos y obligaciones entre los sujetos.
- **Externas.** La validez del cumplimiento de los deberes jurídicos no depende de la intención del obligado, sino de la simple observancia de la norma aun cuando se lleve a cabo contra su propia voluntad y convicción.
- **Heterónoma.** Significa que las normas son creadas por una instancia o por un sujeto distinto del destinatario de la norma y que ésta le es impuesta aun en contra de su voluntad.
- **Coercible**. Si no se observa la norma, existe una sanción.

Términos que son imprescindibles para comprender la esencia de la relación tributaria, parte fundamental del derecho fiscal mexicano; en otras palabras, la ley fiscal es bilateral porque intervienen dos sujetos, para que se materialice su finalidad, el Estado y el sujeto obligado; el sujeto obligado le guste o no lo establecido por la ley la debe acatar; son creadas por una instancia ajena al sujeto obligado, Congreso de la Unión, e impuesta aun en contra de su voluntad y si no cumple lo estableció en la misma, se impone una sanción al sujeto obligado.

En apariencia, la ley tributaria solamente implicaría para el sujeto obligado como consecuencia de las relaciones jurídicas, un conjunto de cargas, situación que no del todo es así, como se estudiará posteriormente.

EL DERECHO FISCAL Y SU VINCULACION CON EL DERECHO PRIVADO

Si partimos de la esencia que en el derecho fiscal los actores principales son tanto el sujeto activo y el pasivo, teniendo el primero la facultad de exigir el pago de tributos cuando el segundo lleva a cabo determinadas acciones con consecuencias impositivas, es decir de contribuir a los gastos públicos acorde con lo estipulado por las leyes fiscales; por un lado está el sujeto facultado y por el otro se encuentra el sujeto obligado.

Esta vinculación se origina de manera más específica aunado a lo ya argumentado con antelación, además de lo señalado por el arábigo 6 del CFF, cuando enuncia que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes cuando las mismas se lleven a cabo, es decir la obligación de pagar contribuciones y por la otra la facultad de exigirlas, se supeditan al contexto del derecho privado por lo general, cuando los sujetos (deudor y acreedor) realizan aquello que en la doctrina jurídica se conoce como supuesto jurídico, el cual se clasifica en “Hecho Jurídico” y “Acto Jurídico”.

El hecho jurídico se define como todo suceso de la naturaleza sin la participación del hombre o en su caso en donde él interviene pero de forma involuntaria siendo un ejemplo del primero un terremoto y del segundo un accidente automovilístico, con el común denominador que ambos acontecimientos producen consecuencias jurídicas.

El acto jurídico consiste aquella acción en donde predomina la voluntad del hombre con la finalidad de producir consecuencias jurídicas; estando latente la intencionalidad de producir consecuencias en el ámbito del Derecho.

Si observamos el siguiente cuadro, nos percataremos que son un conjunto de transacciones que se efectúan o se llevan a cabo en un contexto de Derecho privado, los contratantes, en el caso de una compraventa de un bien, ambos tienen la calidad de deudor y de acreedor, es decir, para ambos se originaría una obligación, ya sea de pagar por una parte la cosa y, por la otra de entregar el bien y, como derechos en calidad de acreedores, uno de cobrar y el otro de recibir el bien, todo ello acorde a la voluntad de las partes, haciendo la acotación que en ciertos casos no existe la voluntad del hombre o la consecuencia jurídica es como resultado de un hecho de la naturaleza.

ENAJENACION	PRESTACION DE SERVICIOS	OTORGAMIENTO DEL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES
• La compraventa • Las adjudicaciones • Dación en pago • La donación • La permuta • El arrendamiento financiero en algunos casos • Escisión de sociedades • Fusión de sociedades • Fideicomiso, en algunos casos.	• Contrato de prestación de servicios profesionales • El mandato • La comisión, la mediación y la agencia mercantil • El mutuo y reporto • Contrato de seguro • Contrato de fianza • Contrato de depósito	• El usufructo • El arrendamiento • El comodato • La habitación • La aparcería • El contrato de tiempo compartido

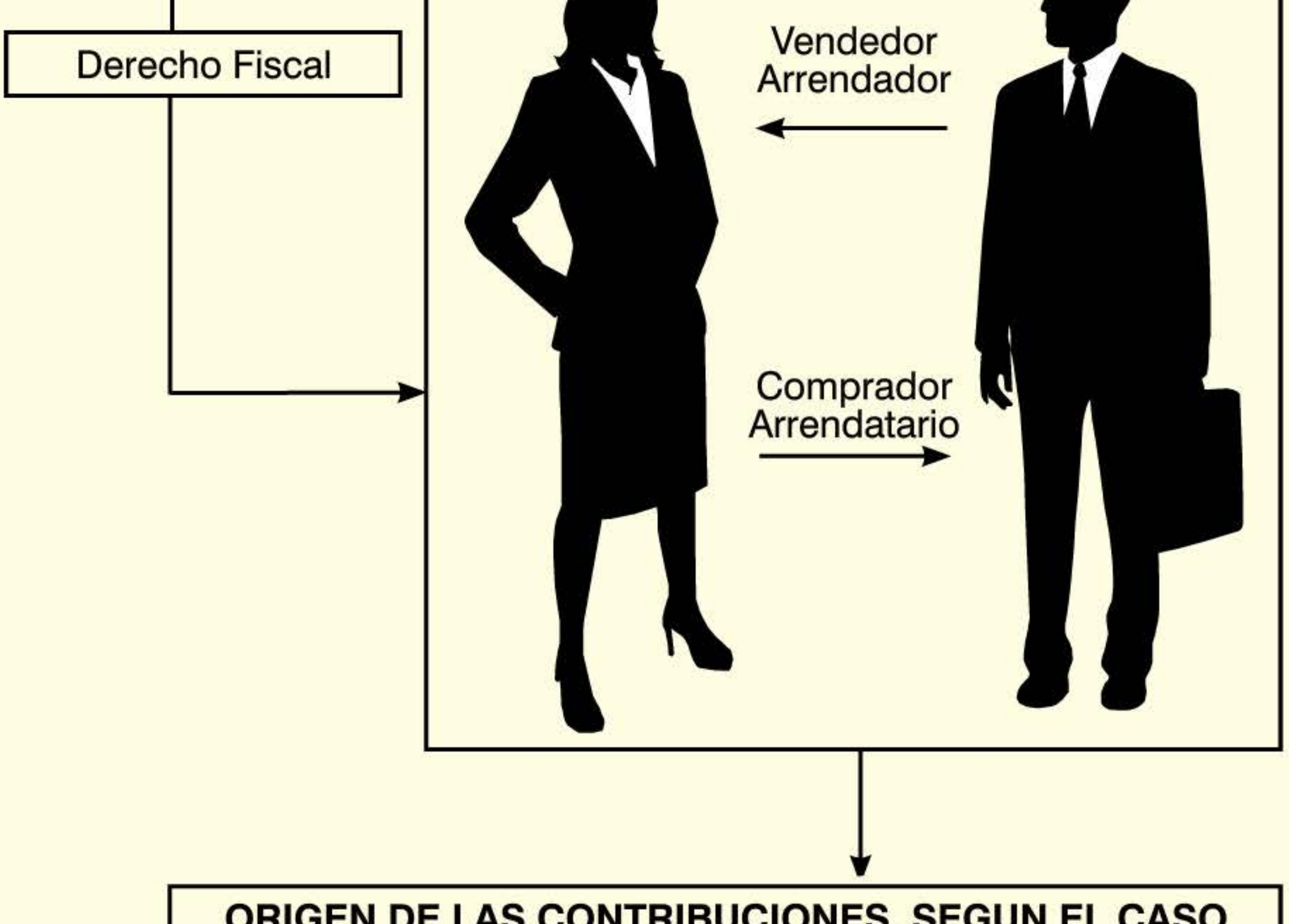
Si se analizan diversas leyes fiscales, como lo son la Ley del Impuesto Sobre la Renta y la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se podrá advertir que por lo general los actos y los hechos jurídicos los encasillan en tres grandes apartados: a) Enajenación; b) Prestación de servicios y c) Otorgamiento del uso a goce temporal de bienes.

Tales transacciones u operaciones que son pactadas en un contexto civil, mercantil, dentro del derecho privado, tienen una repercusión para efectos fiscales, ya que al realizarse, en términos técnicos fiscales se está realizando la hipótesis jurídica que más de una ley impositiva prevé para que se cause y se determine una contribución, pudiendo ser entre otros un impuesto o un crédito fiscal.

Por ejemplo, en la Ley del Impuesto Sobre la Renta una de las causas del por qué se genera el pago del tributo consiste en la obtención de ingreso cuando la persona física o moral efectúan enajenaciones a través de cierto acto jurídico, pudiendo ser según lo anotado por medio de la compraventa. No puede generarse el crédito fiscal sin previa realización de los actos o hechos jurídicos, cuya existencia radica en el derecho federal común. Dentro de éste, de acuerdo con el maestro de la Peza, en su libro *De las obligaciones* "La obligación es un vínculo de derecho entre dos personas, en virtud del cuál una de ellas, a la que llamamos deudor, se ve en la necesidad de realizar una prestación, a favor de la otra, denominada acree-

dor.” Una forma de efectuar este vínculo según el Código Civil Federal, es a través de los contratos o del acuerdo de las voluntades.

Lo anterior se esquematiza en el siguiente cuadro, en donde se advierte de qué forma se vincula del Derecho fiscal con el Derecho Civil o Mercantil, lo que dará como consecuencia el origen de una contribución por pagar en beneficio de la autoridad fiscal como parte de su potestad tributaria, en aras del gasto público, como la consecuencia jurídica por realizar el acto o el hecho jurídico por parte del sujeto pasivo de la relación tributaria.



El nacimiento de la obligación tributaria se da desde el momento que en el derecho privado e inclusive en el derecho laboral se formalizan los supuestos jurídicos, ya sean actos o hechos entre los sujetos (acreedor-

deudor o patrón-trabajador), cuyas consecuencias surgirán acorde con las hipótesis previstas en los ordenamientos fiscales, al momento de su correspondiente aplicación estricta.

CONCEPTO DE RELACION TRIBUTARIA

Retomando nuevamente lo estatuido por la Ley Suprema, se indica que es una obligación de los mexicanos pagar contribuciones según las leyes y el Código Fiscal de la Federación señala, que es una obligación pagarlas por parte de las personas físicas y morales, acorde con las leyes fiscales.

En la obra de José Luis de la Peza, *De las obligaciones*, se dice que la obligación es un vínculo jurídico entre dos personas, una llamada deudor, que se ve en la necesidad de realizar una prestación, a favor de otro denominado acreedor. Las obligaciones se clasifican en obligaciones de dar, de hacer y de permitir.

Por tanto, considerando la doctrina de las obligaciones, cuando las persona físicas y morales lleven a cabo el supuesto jurídico contenido en las leyes fiscales, se origina una relación jurídica con el Estado, entonces nace para los primeros la obligación tributaria de aportar al gasto público mediante el pago de contribuciones, por medio del cumplimiento de una obligación de “dar” ciertas cantidades en numerario a favor del segundo; por lo que en un primer momento se podría aseverar, que se deriva una obligación de carácter tributario solamente para los mexicanos.

Sin embargo, el maestro Emilio Margain Manautou, en su texto *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano*, sostiene que por obligación tributaria debe entenderse la cantidad debida por el sujeto pasivo al sujeto activo, cuyo pago extingue a dicha obligación y por relación tributaria la constituye el conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo, y se extinguen al cesar el primero en las actividades realizadas por la ley tributaria.

Definiciones que afirman que en toda relación jurídica en un Estado de Derecho, representa para los sujetos involucrados un conjunto de derechos pero también de obligaciones, situación no ajena al espacio fiscal o tributario.

La relación jurídica tributaria tiene una naturaleza implícita, la cual consisten en voz de Dino Jarach (*Finanzas públicas y Derecho Tributario*), las cuales se resumen, entre otras, en las siguientes proposiciones:

- Es una relación de carácter personal y obligacional.
- Comprende obligaciones y derechos tanto del Estado hacia los particulares como de éstos hacia el Estado.
- Es una relación de derecho y no una relación de poder.

Por lo argumentado, **la relación tributaria** es el vínculo jurídico que se establece entre un sujeto llamado activo y otro sujeto llamado pasivo, cuya única fuente es la ley, que al realizar determinados actos económicos, el segundo o contribuyente se encuentra en la necesidad jurídica de cumplir sustancialmente con el pago de contribuciones, por lo general en dinero a favor del primero o Estado, y se extingue al cesar los actos reguladas o gravadas por la Ley Tributaria, prevaleciendo para ambos obligaciones y derechos.

Lo argumentado se puede ver con más claridad si nos remitimos al Código Fiscal de la Federación en cuyo arábigo 6 dice que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

La relación tributaria se supedita a la acción del contribuyente, la cual puede ser de manera voluntaria o involuntaria, al realizar cualquier hecho previsto en las leyes fiscales, cuyo origen se encuentra en los actos que realizan los particulares, entre otros, enajenación y prestación de servicios, con implicaciones económicas; cuando esto sucede, surge entonces dicha relación jurídica que deriva en una serie de obligaciones y derechos entre él y el Estado.

Es significativo advertir que la relación tributaria no lleva consigo necesariamente el pago de contribuciones, porque una cosa es aquella actividad económica regulada por la ley fiscal y otra que la actividad como tal se desarrolle y en algunos casos rinda ganancias, lo que en la realidad nacional no es de sorprenderse, no obstante el contribuyente debe cumplir con determinadas obligaciones fiscales que no denotarán pago en numerario o en especie.

De la relación tributaria se derivan las siguientes obligaciones para los contribuyentes o sujetos pasivos:

1. Las obligaciones de dar, que implican para el sujeto pasivo contribuciones a pagar, pero que en determinada situaciones por las características de cada contribución, posiblemente no exista pago.

2. Las formales o de hacer, que no implican pago de contribuciones, pero que hay que cumplirlas, como la presentación de declaraciones, expedir comprobantes, etc., obligaciones que se analizarán posteriormente.

3. Obligaciones de permitir, que deriven de las facultades de comprobación que tiene la autoridad fiscal, estando el sujeto pasivo obligado a permitir que le revisen su contabilidad y sus papeles, para cerciorarse del cabal cumplimiento de las dos obligaciones antes mencionadas.

ELEMENTOS DE LA RELACION TRIBUTARIA

Esta relación tributaria requiere de ciertos elementos para que se dé como tal, y son: a) Sujetos; b) Objeto u hecho imponible; c) Base; d) Tasa o Tarifa y; e) Período de imposición.

a) Sujetos. Son aquellos que participan directamente en la relación tributaria, de las obligaciones y de los derechos, previstos en las leyes fiscales que de ésta nacen, siendo el sujeto pasivo y el sujeto activo.

1. El sujeto pasivo. Es el contribuyente, el obligado a contribuir para los gastos públicos.

Algunos sujetos pasivos los podemos ubicar de acuerdo con lo que dicen los siguientes ordenamientos:

En el CFF:

> **"ARTICULO 1.** *Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas..."*

En la LISR:

> **"ARTICULO 1. Las** *personas físicas y las morales, están obligadas al pago del Impuesto Sobre la Renta en los siguientes..."*

– *Definición de persona física*

El *Diccionario jurídico mexicano* señala: "[…] de forma prácticamente unánime, que todos los seres humanos son personas jurídicas (denominadas 'personas singulares', 'personas naturales' o más comúnmente 'personas físicas') […] persona es todo ser 'capaz' de tener derechos y obligaciones […]".

El *Código Civil Federal* señala en sus numerales 22 y 2 respectivamente que la capacidad jurídica de las personas físicas se adquiere por el nacimiento y se pierde por la muerte; pero desde el momento en que un individuo es concebido, entra bajo la protección de la ley y se le tiene por nacido. Dicha capacidad jurídica es igual para el hombre y la mujer. Esto significa que el quehacer de las personas físicas se desarrolla en un ámbito del derecho por la sencilla razón de la sociabilidad del hombre por su naturaleza y la necesidad de regular su conducta frente a los demás por medio de un conjunto de normas jurídicas que otorgan facultades y obligaciones a fin de regular el comportamiento de las personas dentro de la sociedad y lograr una adecuada convivencia social, siendo el centro de atención del Derecho, pero en especial del Derecho Civil, sin olvidar sus alcances fiscales, lo anterior tomado del libro *Aplicación práctica del ISR: personas físicas*.

– *Definición de persona moral*

Según el *Diccionario Jurídico Mexicano* de la UNAM, se conoce también como personas colectivas y son ciertas entidades (normalmente grupos de individuos) a las cuales el derecho considera como una sola entidad para que actúe como tal en la vida jurídica. Estas personas se integran por personas físicas o personas morales o la combinación de ambas, que tienen personalidad jurídica independiente al de sus integrantes, así como un patrimonio propio.

Ahora bien, el artículo 25 del Código Civil Federal (CCF), establece que son personas morales:

I. La nación, los estados y los municipios;

II. Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley;

III. Las sociedades civiles o mercantiles;

IV. Los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución Federal;

V. Las sociedades cooperativas y mutualistas;…

Ambos conceptos son imprescindibles porque en toda ley fiscal son mencionadas, llámese, entre otros, Ley del Impuesto Sobre la Renta y la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (LIEPS) y, en la situación de Leyes que regulan la seguridad social como al Ley del Seguro Social (LSS), son conocidos como patrones, ya sean personas físicas o personas morales.

2. El sujeto activo. Es el Estado, que en materia fiscal está representado por ciertos organismos como lo son el Servicio de Administración Tribu-

taria, el Instituto Mexicano del Seguro Social, las Secretarías de Finanzas Estatales, el Infonavit, por mencionar algunos, quienes tienen la facultad de exigir a los contribuyentes pasivos el que cumplan con sus obligaciones fiscales derivadas de la relación tributaria, y a manera de ejemplo:

LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

"**ARTICULO 1o.** *El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público,* **con el carácter de autoridad fiscal**, *y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala esta Ley*".

"**ARTICULO 2o. El Servicio de Administración Tributaria tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público,** *de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras, de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario de dichas disposiciones, y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria.*

El Servicio de Administración Tributaria implantará programas y proyectos para reducir su costo de operación por peso recaudado y el costo de cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes".

LEY DEL SEGURO SOCIAL

"**ARTICULO 1.** *La presente Ley es de observancia general en toda la República, en la forma y términos que la misma establece, sus disposiciones son de orden público y de interés social*".

"**ARTICULO 4. El Seguro Social es el instrumento básico de la seguridad social**, *establecido como un servicio público de carácter nacional en los términos de esta Ley, sin perjuicio de los sistemas instituidos por otros ordenamientos*".

"**ARTICULO 5.** *La organización y administración del Seguro Social, en los términos consignados en esta Ley, están a cargo del organismo público descentralizado con personalidad jurídica y patrimonio propios, de integración operativa tripartita, en razón de que a la misma concurren los sectores público, social y privado, denominado Instituto Mexicano del Seguro Social,* **el cual tiene también el carácter de organismo fiscal autónomo**".

3. Los sujetos responsables solidarios. Son aquellos que tienen relación con el contribuyente obligado en el pago de sus contribuciones, y que la autoridad, con fundamento en el artículo 26 del CFF, establece determinados supuestos para ser responsables solidarios:

Son responsables solidarios con el contribuyente, entre otros:

- Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recabar contribuciones a cargo de terceros.

- Las personas que estén obligadas a efectuar pagos provisionales a cuenta del contribuyente.
- Los liquidadores y síndicos.
- Los adquirentes de negociaciones.
- Los socios o accionistas o asociantes.
- Los representantes de personas no residentes en el país.
- Quienes ejerzan la patria potestad o tutela.
- Los legatarios y donatarios.
- Quienes manifiesten su voluntad de asumir responsabilidad solidaria.
- Los terceros que para garantizar el interés fiscal constituyan depósitos, prenda o hipoteca, o permitan el secuestro de bienes.
- Los albaceas o representantes de la sucesión.
- Las sociedades escindidas, entre otras.

Cuando los contribuyentes obligados a pagar contribuciones no realizan el cumplimiento de las mismas, existiendo ciertas personas obligadas a su cumplimiento por cuenta de él o ellas, y existe alguna relación jurídica entre ellos, entonces, son responsables y en su caso se les obliga a su pago.

El último párrafo del citado artículo 26, apunta que la responsabilidad solidaria comprenderá a los accesorios, con excepción de las multas. Los responsables solidarios pueden ser sancionados por actos u omisiones propios.

Asimismo, deben responder por las omisiones en las contribuciones en que incurran los contribuyentes, además de pagar accesorios con excepción de multas. Por tanto, es muy importante el no incurrir en alguno de los supuestos del precepto referenciado para evitar la responsabilidad solidaria.

b) Objeto y hecho imponible. Objeto es la realidad económica sujeta a imposición, es decir, lo que se grava; el hecho imponible es aquello que hipotéticamente está previsto en la norma, que al realizarse genera la relación tributaria, situación contenida en el primer párrafo del artículo 6 del CFF:

> "*Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran*".

La causación de una contribución es de naturaleza meramente económica, situación argumentada con la siguiente tesis, ya que cuando se invoca el concepto del objeto de un tributo, se debe entender que está condicionada a gravar la riqueza de los particulares.

> **IMPUESTOS. EXISTE DISCRECIONALIDAD LEGISLATIVA PARA DETERMINAR SU OBJETO, SIEMPRE Y CUANDO SEAN PROPORCIONALES Y EQUITATIVOS. En cuanto a la elección del objeto de los impuestos**, existe discrecionalidad absoluta a favor del legislador para decidir, desde un punto de vista político, cuáles son

los supuestos de hecho o de derecho que, de realizarse, determinan la causación de un impuesto, **eligiendo discrecionalmente las fuentes de riqueza con que se ha de cubrir el monto de las contribuciones**. Esto es lo que se conoce como política fiscal, la cual corresponde al Congreso, ya sea el federal o el local respectivo. En este sentido, la condición y única limitante constitucional al legislador, consiste en que las contribuciones sean proporcionales y equitativas y no lleguen a ser exorbitantes y ruinosas según lo dispone el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal. Por tanto, el Estado, **al establecer las contribuciones, grava la riqueza de los particulares, la que conforme a la técnica fiscal puede manifestarse a través de la obtención de ingresos, la propiedad de un patrimonio o capital, o la realización de gastos o erogaciones destinados a adquirir bienes o servicios.**

Localización: Novena Epoca, Tribunales Colegiados de Circuito, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XV, Abril de 2002, p. 1272, tesis I.4o.A.332 A, aislada, Administrativa.

(El énfasis es nuestro)

A mayor abundamiento en cuanto a la generación de las contribuciones, en el texto titulado *Finanzas públicas y derecho tributario*, de Dino Jarach, "La relación jurídica tributaria, en cuanto nace de la ley, exige como requisito fundamental para su nacimiento que se verifique en la realidad fáctica el hecho a los hechos definidos abstractamente por la ley como supuesto de la obligación".

El CFF en su artículo 4, especifica que los créditos fiscales son los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados, que provengan de contribuciones, aprovechamientos o de sus accesorios; por lo que se concluye que lo que para los contribuyentes representa una contribución a cargo, para el fisco significa una crédito fiscal a favor.

Para que quede claro este elemento de objeto y hecho imponible, veamos los siguientes ejemplos:

La LISR, en la fracción I del artículo 1, dice:

"**ARTICULO 1.** *Las personas físicas y las morales, están obligadas al pago del Impuesto Sobre la Renta en los siguientes casos:*

I. *Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan".*

En este caso, la situación jurídica o de hecho se da cuando los sujetos pasivos, residentes en México, generen ingresos y, por tanto, la realidad que se grava son los ingresos que se pueden obtener por vender bienes o prestar servicios médicos, cuyo sustento es el mencionado precepto.

El numeral 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado menciona que:

"**ARTICULO 1.** *Están obligadas al pago del Impuesto al Valor Agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:*

I. *Enajenen bienes.*

II. *Presten servicios independientes.*

III. *Otorguen el uso o goce temporal de bienes.*

IV. *Importen bienes o servicios".*

Los sujetos pasivos del IVA deberán pagarlo por los actos o actividades que realicen, que al llevarlos a cabo se sitúan en el objeto y hecho imponible del impuesto, que traerá como consecuencia una serie de obligaciones fiscales.

El hecho generador de los créditos fiscales y sus implicaciones son de naturaleza económica, siendo gravados aquellas transacciones o actos jurídicos que efectúan las personas físicas o morales en un contorno del derecho privado, de manera voluntaria o involuntaria, como son la compraventa, la dación en pago, la prestación de servicios profesionales, el arrendamiento de inmuebles, la importación o exportación de mercaderías, etc., cuya justificación del pago de algún tributo lo expresan las leyes fiscales específicas.

Razón de negocios

Empero lo anterior, tanto el hecho imponible como el objeto del tributo se deben estudiar relacionándolo con un concepto jurídico indeterminado, pero novedoso que es razón de negocios.

A partir del ejercicio fiscal 2020, se incorpora el artículo 5o-A al CFF, en donde se hace mención que cualquier acto jurídico que carezcan de una razón de negocios y que generen un beneficio fiscal directo o indirecto, tendrán los efectos fiscales que correspondan a los que se habrían realizado para la obtención del beneficio económico razonablemente esperado por el contribuyente.

Significando lo anterior, que cualquier acto jurídico que carezca de una razón negocios podría derivar para el contribuyente en cargas fiscales adicionales a las declaradas, lo cual se condiciona a dos supuestos, en cuanto que la autoridad fiscal podrá presumir, salvo prueba en contrario, que no existe una razón de negocios:

a) Cuando el beneficio económico cuantificable razonablemente esperado, sea menor al beneficio fiscal, salvo prueba en contrario.

b) Que una serie de actos jurídicos carece de razón de negocios, cuando el beneficio económico razonablemente esperado pudiera alcanzarse a través de la realización de un menor número de actos jurídicos y el efecto fiscal de éstos hubiera sido más gravoso, salvo prueba en contrario.

Beneficio fiscal

Se consideran beneficios fiscales a cualquier reducción, eliminación o diferimiento temporal de una contribución. Esto incluye los alcanzados a través de:

- Deducciones.
- Exenciones.
- No sujeciones.
- No reconocimiento de una ganancia o ingreso acumulable.

- Ajustes o ausencia de ajustes de la base imponible de la contribución.
- El acreditamiento de contribuciones.
- La recaracterización de un pago o actividad.
- Un cambio de régimen fiscal.
- Entre otros.

Supuestos previstos en el quinto párrafo del artículo 5o-A, situación que se vincula con el tema de los Esquemas Reportables, que será analizado en el último Capítulo de esta obra.

Beneficio económico razonablemente esperado y su cuantificación

Se considera que existe un beneficio económico razonablemente esperado, cuando las operaciones del contribuyente busquen:

- Generar ingresos.
- Reducir costos.
- Aumentar el valor de los bienes que sean de su propiedad.
- Mejorar su posicionamiento en el mercado.
- Entre otros casos.

Para cuantificar el beneficio económico razonablemente esperado, se considerará la información contemporánea relacionada a la operación objeto de análisis, incluyendo el beneficio económico proyectado, en la medida en que dicha información esté soportada y sea razonable.

Con la acotación que el beneficio fiscal no se considerará como parte del beneficio económico razonablemente esperado.

Casos en que la autoridad fiscal aplicará sus facultades de comprobación

En el ejercicio de sus facultades de comprobación, la autoridad fiscal podrá presumir que los actos jurídicos carecen de una razón de negocios con base en los hechos y circunstancias del contribuyente conocidos al amparo de dichas facultades, así como de la valoración de los elementos, la información y documentación obtenidos durante las mismas.

No obstante lo anterior, dicha autoridad fiscal no podrá desconocer para efectos fiscales los actos jurídicos referidos, sin que antes se dé a conocer dicha situación en:

- La ULTIMA ACTA PARCIAL a que se refiere la fracción IV, del artículo 46.
- En el OFICIO DE OBSERVACIONES a que se refiere la fracción IV del artículo 48.
- En la RESOLUCION PROVISIONAL a que se refiere la fracción II el artículo 53-B.

Y hayan transcurrido los plazos a que se refieren tales artículos del CFF, para que el contribuyente manifieste lo que a su derecho convenga y apor-

te la información y documentación tendiente a desvirtuar la referida presunción.

Opinión del órgano colegiado

Antes de la emisión de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de la resolución provisional aludidas, la autoridad fiscal deberá someter el caso a un órgano colegiado integrado por funcionarios de la SHCP y el SAT, y obtener una opinión favorable para la aplicación de este artículo. En caso de no recibir la opinión del órgano colegiado dentro del plazo de dos meses contados a partir de la presentación del caso por parte de la autoridad fiscal, se entenderá realizada en sentido negativo.

Las disposiciones relativas al referido órgano colegiado se darán a conocer mediante reglas de la RMF 2020.

Puntos por considerar

El último párrafo del artículo 5-A de CFF, señala dos puntos esenciales:

1. La expresión razón de negocios será aplicable con independencia de las leyes que regulen el beneficio económico razonablemente esperado por el contribuyente.

2. Los efectos que las autoridades fiscales otorguen a los actos jurídicos de los contribuyentes con motivo de la aplicación del presente artículo, se limitarán a la determinación de las contribuciones, sus accesorios y multas correspondientes, sin perjuicio de las investigaciones y la responsabilidad penal que pudieran originarse con relación a la comisión de los delitos previstos en este Código (Reforma vigente al partir del 1ero. de enero de 2021).

c) **La base.** También se le conoce como base gravable. De acuerdo con el *Diccionario jurídico mexicano*, “es la cantidad neta en relación con la cual se aplican las tasas del impuesto. Para la obtención de la base imponible es necesario que exista un monto bruto al que se sustraigan las deducciones y exenciones autorizadas por la ley y así determinar dicha base. De esta forma se pretende que el gravamen recaiga sobre los valores netos y no sobre los valores brutos. Sin embargo, debe aclararse que en el caso de algunos impuestos la ley determina que se grave el monto bruto”.

En otras palabras, la base o base gravable es la cantidad neta o la cantidad bruta, resultado de un procedimiento acorde con lo que indica cada ley fiscal específica según el tipo de contribución, a la cual se le aplica una cuota, tarifa y/o tabla, para la cuantificación del tributo respectivo.

Veamos los siguientes ejemplos:

A) El artículo 9 de la LISR dice:

“**ARTICULO 9.** *Las personas morales deberán calcular el Impuesto Sobre la Renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%”.*

Ingresos acumulables
Menos:
Deducciones autorizadas
Resultado obtenido
Menos:
PTU pagada
Utilidad Fiscal
Menos:
Pérdida fiscal de ejercicios anteriores
RESULTADO FISCAL = BASE

B) De acuerdo a la LIVA en su arábigo 1o., la base es la cantidad o monto a la cual se le aplica una tasa para determinar la contribución.

VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES
- Enajenen bienes
- Presten servicios independientes
- Otorguen el uso o goce temporal de bienes
- Importen bienes o servicios

BASE = Valor de los actos o actividades

Entendiéndose por el valor, el precio o la contraprestación pactada entre los contratantes de los actos o actividades.

La LIVA contempla, según el acto o actividad, además del precio, diversos conceptos para la determinación del valor del acto o actividad, los cuales son: impuestos, intereses, derechos, viáticos y penas convencionales.

C) En relación con el Impuesto Sobre Nóminas para el Distrito Federal, en el artículo 158 de su Código Fiscal, el impuesto se calculará sobre el **monto total de las erogaciones realizadas por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado.**

Total de las erogaciones realizadas por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado	=	BASE

d) Tasa, Tarifa y Tabla. Estos conceptos se aplican a la base para determinar la contribución a pagar a cargo del sujeto pasivo. Para tales efectos, detallaremos cada uno de los conceptos y ejemplos para su aplicación.

Tasa. Es conocida también como cuota. Es el porcentaje establecido en cada ley fiscal específica que se aplica a la base, con la finalidad que el Estado reciba cierta cantidad en dinero por cada unidad tributaria gravable, como en los casos siguientes:

1. Retomando la base del artículo 9 de la LISR, que dice que las personas morales deberán calcular el Impuesto Sobre la Renta aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio, la tasa del 30%.

> "**ARTICULO 9.** *Las personas morales deberán calcular el Impuesto Sobre la Renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%".*

Ingresos acumulables	12,000,000
Menos:	
Deducciones autorizadas	10,000,000
Resultado obtenido	**2,000,000**
Menos:	
PTU pagada	150,000
Utilidad Fiscal	1,850,000
Menos:	
Pérdida fiscal de ejercicios anteriores	500,000
RESULTADO FISCAL BASE	1,350,000
Por:	
Tasa	30%
ISR A PAGAR	**405,000**

2. En el caso del Impuesto al Valor Agregado, en sus artículos 1 y 2-A del mismo ordenamiento, así como de lo establecido en el numeral 4, se enuncian dos tasas a aplicar a la base: 16% y 0%, dependiendo del caso en particular.

BASE = Valor de los actos o actividades
Por:
Tasa general 16%
IVA CAUSADO
Menos:
IVA acreditable
IVA A PAGAR

Tarifa. Para los efectos de la LISR, es la cantidad de dinero determinada o determinable que tributa la base, según la *Enciclopedia jurídica mexicana.* Para los efectos de la LISR, son un conjunto de columnas integradas por un límite superior, inferior, cuota fija y porcentaje, que a través de una serie de operaciones aritméticas, aplicadas sobre la Base, se calcula la contribución a cargo del sujeto pasivo.

Un ejemplo de tarifa lo vemos en el numeral 96 de la LISR que establece que quienes hagan pagos por los conceptos de sueldos y salarios y por la prestación de un servicio personal subordinado (los patrones o empleadores) están obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual.

La retención se calculará aplicando a la totalidad de los ingresos obtenidos en un mes de calendario menos las exenciones si el caso lo amerita, la tarifa contenida en el artículo 96 de la LISR, siendo la siguiente:

TARIFA MENSUAL

Límite inferior	Límite Superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
$	$	$	%
0.01	496.07	0.00	1.92%
496.08	4,210.41	9.52	6.40%
4,210.42	**7,399.42**	**247.24**	**10.88%**
7,399.43	8,601.50	594.21	16.00%
8,601.51	10,298.35	786.54	17.92%
10,298.36	20,770.29	1,090.61	21.36%
20,770.30	32,736.83	3,327.42	23.52%
32,736.84	62,500.00	6,141.95	30.00%
62,500.01	83,333.33	15,070.90	32.00%
83,333.34	250,000.00	21,737.57	34.00%
250,000.01	En adelante	78,404.23	35.00%

Nota: La tarifa vigente se publico en el anexo 8 de RMF 2021, el 11 de enero del mismo año.

Para esto se debe aplicar el siguiente procedimiento:

Ingresos de mes por sueldos y salarios	= Base	$ 5,000.00
Menos:		
Límite inferior		4,210.42
Excedente		$ 789.58
Por:		
Porcentaje		10.88%
Impuesto marginal		$ 85.90
Más:		
Cuota fija		247.24
IMPUESTO DETERMINADO ANTES DE SUBSIDIO PARA EL EMPLEO EN SU CASO		$ 333.14

Tabla. Por lo general está representada por dos columnas, un límite inferior y otro superior, en donde se ubica a la base o el resultado de un procedimiento derivado de la base, para determinar el impuesto, sin hacer una sola operación aritmética o en ocasiones realizando, por lo mucho, una operación.

Un ejemplo se puede ver en el artículo DECIMO de las disposiciones transitorias de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente para el ejercicio fiscal 2014, relativo al Subsidio para el Empleo:

I. Los contribuyentes que perciban ingresos de los previstos en el primer párrafo o la fracción I del artículo 94 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, excepto los percibidos por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos por separación, gozarán del subsidio para el empleo que se aplicará contra el impuesto que resulte a su cargo

en los términos del artículo 96 de la misma Ley. El subsidio para el empleo se calculará aplicando a los ingresos que sirvan de base para calcular el impuesto sobre la renta que correspondan al mes de calendario de que se trate, la siguiente:

TABLA

Subsidio para el empleo mensual

Límite Inferior	Límite Superior	Subsidio para el Empleo
0.01	1,768.96	407.02
1,768.97	1,978.70	406.83
1,978.71	2,653.38	359.84
2,653.39	3,472.84	343.60
3,472.85	3,537.87	310.29
3,537.88	4,446.15	298.44
4,446.16	4,717.18	354.23
4,717.19	**5,335.42**	**324.87**
5,335.43	6,224.67	294.63
6,224.68	7,113.90	253.54
7,113.91	7,382.33	217.61
7,382.34	En adelante	0.00

Tabla contenida en el Artículo Décimo Transitorio de la LISR 2014.

Del ejemplo anterior en donde el empleador le paga a una persona $ 5,000 al mes, una vez determinado el ISR de $ 333.13, también le tiene que restar el subsidio mencionado por $ 324.87, lo que redundará en un impuesto menor a retener ($ 8.26), o en su caso una bonificación al trabajador si dicho subsidio fuera mayor.

IMPUESTO DETERMINADO ANTES DE SUBSIDIO PARA EL EMPLEO EN SU CASO	$ 333.13
Menos:	
Subsidio para el empleo	324.87
ISR DETERMINADO O (SUBSIDIO AL EMPLEO A ENTREGAR)	$ 8.26

Por tanto diríamos a manera de resumen que, tanto la tasa, tarifa y tabla, son conceptos que tienen en común determinar los importes tributarios, a cargo del sujeto pasivo, acorde con cada ley fiscal.

e) Período de Imposición o Temporalidad. El artículo 6 del CFF indica que “Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran”. El período de imposición consiste a los lapsos en que dichas situaciones jurídicas se llevan a cabo, en donde se conjugan los elementos de la relación tributaria, pudiendo ser un mes, un conjunto de meses, un año, un bimestre, por citar algunos supuestos.

El artículo 11 del CFF menciona que cuando las leyes fiscales establezcan que las contribuciones se calcularán por ejercicios fiscales (12 meses-ejercicio regular), éstos deben coincidir con el año de calendario (enero a diciembre). Existirán casos en que los ejercicios sean menores de 12 meses, cuando los contribuyentes empiecen operaciones después del mes de enero (ejercicio menor de 12 meses-irregular).

El último párrafo de dicho ordenamiento denota que cuando las leyes establezcan que las contribuciones se calculen por mes se entenderá que corresponden al mes de calendario.

Algunos ejemplos:

- El arábigo 9 de la LISR señala que las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta del ejercicio, aplicando al resultado fiscal **obtenido en el ejercicio,** la tasa del 30%; y en su artículo 14 menciona que realizarán **pagos provisionales mensuales** a cuenta del impuesto anual (mensuales).
- En el artículo 5-D de la LIVA se menciona que el impuesto se calculará **por cada mes de calendario**.
- La Ley del Seguro Social establece que las cuotas se pagarán por **mensualidades** (cada mes), de acuerdo con el artículo 39 de dicho ordenamiento.

Los supuestos anteriores significan que el período de imposición va de la mano con las situaciones jurídicas o de hecho, y que éstas se ordenan por períodos (mensuales, bimestrales o por ejercicio), de acuerdo con las leyes fiscales para efectos de su causación y posterior pago.

La causación de la contribución no necesariamente implica un pago, pero si lo fuera, tal pago será posterior al período de causación, como el caso del impuesto del ejercicio del ISR, en el que el período de causación es de enero a diciembre, pero que se pagaría tres o cuatro meses posteriores al término del ejercicio, para personas morales o físicas, respectivamente.

Situaciones a considerar de los elementos de la relación tributaria en cuanto a su aplicación

Es importante advertir que la determinación de las contribuciones son por conducto de los contribuyentes, es decir, el sistema fiscal mexicano es autoaplicativo, así establecido en el numeral 6 del CFF en su tercer párrafo "Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo...", salvo en algunas situaciones especiales en donde la determinación de las mismas son efectuadas de forma presuntiva por la autoridad fiscal.

El artículo 5 del CFF dice que:

> **"ARTICULO 5.** *Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.*
>
> *Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del de-*

recho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del Derecho Fiscal".

Por lo que los elemento de la relación tributaria, en cuanto a su aplicación, cuyo fin es la cuantificación de los tributos a cargo de los contribuyentes, son de aplicación estricta, lo que significa que aun y cuando se puedan interpretar la esencia de los mismo no se pueden alterar por ambos sujetos de la relación tributaria.

El artículo 39, fracción II, del mismo Código menciona que el Ejecutivo Federal, mediante resoluciones de carácter general, podrá:

"**II.** *Dictar las medidas relacionadas con la administración, control, forma de pago y procedimientos señalados en las leyes fiscales, sin variar las disposiciones relacionadas con el sujeto, el objeto, la base, la cuota, la tasa o la tarifa de los gravámenes...*"

Lo anterior significa que los elementos de la relación tributaria son de aplicación estricta, según lo establezcan las disposiciones fiscales (LISR, LIVA, LIA, LSS, etc.), pero como ya se ha mencionado, la interpretación debe ser en forma armónica y, el Ejecutivo no las podrá modificar a través de resoluciones de carácter general, también conocida como Resolución Miscelánea Fiscal.

DOMICILIO FISCAL

Desde el punto de vista jurídico, el domicilio es el centro al cual se confieren los mayores efectos jurídicos. Sirve de base para determinar la competencia de los jueces y la mayor parte de los actos civiles, asimismo el domicilio es el lugar normal del cumplimiento de las obligaciones y también del ejercicio de los derechos civiles. El domicilio es permanente y se impone por la ley; la residencia es temporal y no es impuesta por la ley, (Rafael Rojina Villegas, *Compendio de derecho civil*); pero también es el lugar para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Ahora bien, para que se lleve a cabo esta relación jurídica tributaria entre los sujetos pasivos, activos y sus demás elementos, es preciso estrecharla por medio de un domicilio para efectos fiscales. El artículo 10 del CFF considera como domicilio fiscal:

"**I.** *Tratándose de personas físicas:*

a) *Cuando realizan actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios.*

b) *Cuando no realicen las actividades señaladas en el inciso anterior, el local que utilicen para el desempeño de sus actividades.*

c) *Unicamente en los casos en que la persona física, que realice actividades señaladas en los incisos anteriores no cuente con un local, su casa habitación. Para estos efectos, las autoridades fiscales harán del conocimiento del contribuyente en su casa habitación, que cuenta con un plazo de cinco días para acreditar que su domicilio corresponde a uno de los supuestos previstos en los incisos a) o b) de esta fracción.*

Siempre que los contribuyentes no hayan manifestado alguno de los domicilios citados en los incisos anteriores o no hayan sido localizados en los mismos, se considerará como domicilio el que hayan manifestado a las entidades financieras o a las socie-

dades cooperativas de ahorro y préstamo, cuando sean usuarios de los servicios que presten éstas.

II. *En el caso de personas morales:*

a) *Cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio.*

b) *Si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento; en el caso de varios establecimientos, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designen.*

Cuando los contribuyentes no hayan designado un domicilio fiscal estando obligados a ello, o hubieran designado como domicilio fiscal un lugar distinto al que les corresponda de acuerdo con lo dispuesto en este mismo precepto o cuando hayan manifestado un domicilio ficticio, las autoridades fiscales podrán practicar diligencias en cualquier lugar en el que realicen sus actividades o en el lugar que conforme a este artículo se considere su domicilio, indistintamente".

Residencia

El artículo anterior señala el concepto de residentes en el país, para lo cual es preciso citar el numeral 9 del CFF:

"**ARTICULO 9.** *Se consideran residentes en territorio nacional:*

I. *A las siguientes personas físicas:*

a) *Las que hayan establecido su casa habitación en México. Cuando las personas físicas de que se trate también tengan casa habitación en otro país, se considerarán residentes en México, si en territorio nacional se encuentra su centro de intereses vitales. Para estos efectos, se considerará que el centro de intereses vitales está en territorio nacional cuando, entre otros casos, se ubiquen en cualquiera de los siguientes supuestos:*

1. *Cuando más del 50% de los ingresos totales que obtenga la persona física en el año de calendario tengan fuente de riqueza en México.*

2. *Cuando en el país tengan el centro principal de sus actividades profesionales.*

b) *Las de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del Estado o trabajadores del mismo, aun cuando su centro de intereses vitales se encuentre en el extranjero.*

No perderán la condición de residentes en México, las personas físicas de nacionalidad mexicana que acrediten su nueva residencia fiscal en un país o territorio en donde sus ingresos se encuentren sujetos a un régimen fiscal preferente en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Lo dispuesto en este párrafo se aplicará en el ejercicio fiscal en el que se presente el aviso a que se refiere el último párrafo de este artículo y durante los tres ejercicios fiscales siguientes.

No se aplicará lo previsto en el párrafo anterior, cuando el país en el que se acredite la nueva residencia fiscal, tenga celebrado un acuerdo amplio de intercambio de información tributaria con México.

II. *Las personas morales que hayan establecido en México la administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva.*

Salvo prueba en contrario, se presume que las personas físicas de nacionalidad mexicana, son residentes en territorio nacional.

Las personas físicas o morales que dejen de ser residentes en México de conformidad con este Código, deberán presentar un aviso ante las autoridades fiscales, a más tardar dentro de los 15 días inmediatos anteriores a aquél en el que suceda el cambio de residencia fiscal".

En la LISR se indica, en su primer artículo, lo siguiente en materia de residencia:

"**ARTICULO 1o.** *Las personas físicas y las morales, están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:*

I. Las residentes en México, *respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.*

II. Los residentes en el extranjero *que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.*

III. Los residentes en el extranjero, *respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste*".

En dicho precepto, se hace referencia a la residencia como parte importante para el pago de impuestos tanto por los nacionales como por los extranjeros.

Tanto el domicilio como la residencia son de gran importancia tanto para la autoridad como para los contribuyentes, porque:

1. Es el lugar donde la autoridad fiscal va a enviar correspondencia para determinados asuntos de su competencia (requerimientos, notificaciones, etcétera).

2. Es donde aplicará sus facultades de comprobación o revisión sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, como es la visita domiciliaria.

3. El contribuyente debe manifestarla para cualquier promoción ante las autoridades fiscales, para recibir contestación, como son las consultas o escritos libres para determinados casos.

4. Se manifiesta en los comprobantes que emiten los contribuyentes.

5. Se debe manifestar en las declaraciones anuales e informativas (ISR, IVA, clientes y proveedores, etc.), y avisos.

6. Manifiestan el lugar en donde se generó la riqueza lo que da origen al pago tributo.

Nota. Lo anterior con la salvedad del empleo de facultades de comprobación, realización de avisos, prácticas de notificaciones, entre otros actos realizados por la autoridad, mediante medios electrónicos, tema que se analizará con detalle más adelante.

Recuerda

El vínculo jurídico que une al Estado y a los contribuyentes se llama relación tributaria, teniendo su origen en la doctrina de las obligaciones. Sus elementos son:

Elementos de la relación tributaria
- **Sujetos**
- **Objeto**
- **Base**
- **Tasa, tarifa o tabla**
- **Período de imposición**

En la medida que conozcamos tales elementos, se facilitará el manejo de cualquier ley fiscal, su interpretación, aplicación y defensa. Estos elementos únicamente se conocen en detalle en cada ley fiscal específica, como la LISR, la LIVA, la LSS, entre otras. No olvidar que existen ciertos responsables solidarios para con los contribuyentes y la importancia que reviste el domicilio fiscal y la residencia porque formalizan tal relación tributaria.

A partir de 2020, los elementos de la relación tributaria se deben complementar con el concepto jurídico indeterminado "Razón de negocios" y, con implicaciones penales a partir del año 2021.

Sugerencias

- Citar otros ejemplos de correlación entre los elementos de la relación tributaria y las leyes fiscales específicas.
- Buscar en un diccionario jurídico el concepto de contribuyente.
- Realizar una investigación de campo en el Servicio de Administración Tributaria para conocer el cómo realizar el trámite de Inscripción al RFC.
- Estudiar el índice del Código Fiscal de la Federación, con el objeto de familiarizarse con él.
- Remitirse a los libros: *Aplicación Práctica del ISR: Personas Morales*; *Aplicación Práctica del IVA* y *Aplicación Práctica del ISR: Personas Físicas*, con la finalidad de conocer más de cerca los elementos de la relación tributaria tanto del ISR y el IVA.

Evaluación

1. ¿La realización del hecho a acto jurídico tiene alguna implicación en el contexto fiscal?

2. ¿En qué consisten la relación tributaria y cuál es su importancia?

3. ¿Cuáles son los elementos de la relación tributaria y mencione el conjunto de artículos de una ley fiscal específica que englobe a todos los elementos?

4. ¿Qué implicación tiene el domicilio fiscal y cuál es su importancia?

5. ¿Qué pasa si un empleador-patrón no retiene los impuestos a sus trabajadores?

6. ¿El objeto del Impuesto Sobre la Renta es la realización de actos o actividades?

7. ¿Es lo mismo objeto y hecho imponible?

8. ¿Cuál es la diferencia entre tarifa, tabla y tasa?

Ⓢ CAPITULO VI

OBLIGACIONES FORMALES Y SUS ELEMENTOS INSTRUMENTALES

Objetivo General

Que el estudiante conozca las diversas obligaciones formales que tienen los contribuyentes como consecuencia de la relación tributaria.

Objetivos Específicos

Al finalizar el estudio de este tema, el estudiante será capaz de conocer:

1. Las diversas obligaciones formales de los contribuyentes.

2. La importancia de estas obligaciones.

3. La relación y significación que guarda con la Resolución Miscelánea Fiscal, el Código Fiscal de la Federación y las leyes fiscales específicas con las obligaciones formales.

4. Cuáles son los elementos instrumentales para que las obligaciones formales se puedan efectuar.

OBLIGACIONES FORMALES

Recordando un poco lo disertado en líneas arriba, la relación tributaria deviene de una obligación tributaria que se origina cuando el sujeto pasivo se ubica en la hipótesis jurídica prevista en las leyes fiscales, como es la obtención de ingresos o en la realización de actos o actividades, para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta o de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, respectivamente, por mencionar algunos supuestos, generando un conjunto de obligaciones tributarias para los contribuyentes, las cuales en términos llanos se denominan como de pago y de no pago. Las segundas son conocidas como obligaciones formales y que en el contexto del derecho privado son conocidas como obligaciones de hacer.

No basta con saber solamente las obligaciones del pago de los contribuciones, sino para que lo expresado tenga contundencia en la realidad, es menester que los sujetos pasivos conozcan tales deberes ajenos al pago.

Por ejemplo cuando el contribuyente es causante del impuesto sobre la renta, tiene un conjunto de obligaciones que coadyuvan a que efectivamente el Estado se pueda allegar de los ingresos tributarios con la finalidad de efectuar su función financiera, conocidas como la obligación principal de pagar ISR, derivándose a su vez un conjunto de cargas.

Las obligaciones formales son aquellas que no tienen existencia independiente ya que están vinculadas a la obligación principal de pagar con-

tribuciones y, su objeto es garantizar cabalmente el cumplimiento de la obligación de pagar contribuciones; tales obligaciones no le significan al contribuyente pagar tributos a favor del Estado; pero, por otro lado, no cumplirlas traerá como consecuencias el ubicar a los sujetos pasivos como infractores de las disposiciones fiscales e incluso, el pago de multas.

Importancia de las reglas de carácter general

No obstante las obligaciones formales para su implementación en la práctica profesional requiere de un conjunto de elementos instrumentales, encontrándose además de lo que establece el Código Tributario y su reglamento, en las reglas contenidas en la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) y los anexos que la complementan, como se enunciarán en su oportunidad, con la intención de hacer más entendible y comprensible la aplicación práctica del contexto fiscal nacional.

De conformidad con el artículo 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación, las resoluciones que establecen disposiciones de carácter general se publicarán anualmente, agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes. Dicha Resolución, que consta de dos libros y anexos, se agrupan aquellas disposiciones de carácter general aplicables a impuestos, productos, aprovechamientos, contribuciones de mejoras y derechos federales, y que para fines de identificación y por el tipo de leyes que abarca, es conocida como la Resolución Miscelánea Fiscal, cuya finalidad es:

- Agrupar el conocimiento de las **reglas generales dictadas por las autoridades fiscales**, con el fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes y donde se dan a conocer las **fichas de trámites fiscales (Reglas y Anexos correspondientes)**.

NOTA: En los siguiente temas se enunciarán ciertas reglas de la RMF 2021, publicada en el DOF del 29 de diciembre de 202O, pero se sugiere para efectos de su aplicación y de responsabilidad profesional, corroborarlas con la fuente original.

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

El artículo 27 del CFF se reestructura totalmente a partir del año 2020 y para el año 2021, dicho ordinal nuevamente se reforma. De manera general se divide en los siguientes apartados:

A. SUJETOS Y SUS OBLIGACIONES ESPECIFICAS.

B. CATALOGO GENERAL DE OBLIGACIONES.

C. FACULTADES DE LA AUTORIDAD FISCAL.

D. CASOS ESPECIALES.

Cuyos contenidos son los siguientes:

A. Sujetos y sus obligaciones específicas:

I. Las PERSONAS FISICAS y PERSONAS MORALES están obligadas a dar cumplimiento a las fracciones I, II, III y IV del apartado B del presente artículo, siempre que:

a) Deban presentar declaraciones periódicas; o

b) Estén obligadas a expedir comprobantes fiscales digitales por Internet por los actos o actividades que realicen o por los ingresos que perciban.

Tratándose de personas físicas y personas morales que hayan abierto una cuenta a su nombre en las entidades del sistema financiero o en las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, en las que reciban depósitos o realicen operaciones susceptibles de ser sujetas de contribuciones, sólo están obligadas a dar cumplimiento a las fracciones I, II y III del apartado B del presente artículo, siempre que no se ubiquen en los supuestos de los incisos a) y b) de esta fracción.

II. Las PERSONAS MORALES, además están obligadas a dar cumplimiento a las fracciones V y VI del apartado B del presente artículo.

III. LOS REPRESENTANTES LEGALES, SOCIOS y ACCIONISTAS de las personas morales están obligados a dar cumplimiento a las fracciones I, II, III y IV del apartado B de este artículo, así como las personas que hubiesen adquirido sus acciones a través de mercados reconocidos o de amplia bursatilidad y dichas acciones se consideren colocadas entre el gran público inversionista, siempre que, en este último supuesto, el socio o accionista no hubiere solicitado su registro en el libro de socios y accionistas.

IV. Las personas que hagan los pagos a que se refiere el Capítulo I del Título IV de la LISR (SALARIOS), deberán dar cumplimiento a la obligación prevista en la fracción VII del apartado B del presente artículo.

V. Los FEDATARIOS PUBLICOS deberán dar cumplimiento a las obligaciones previstas en las fracciones VIII, IX y X del apartado B del presente artículo.

VI. Las unidades administrativas y los órganos administrativos desconcentrados de las dependencias y las demás áreas u órganos de la Federación, de las Entidades Federativas, de los municipios, de los organismos descentralizados y de los órganos constitucionales autónomos, que cuenten con autorización del ente público al que pertenezcan, QUE TENGAN EL CARACTER DE RETENEDOR O DE CONTRIBUYENTE, de conformidad con las leyes fiscales, en forma separada del ente público al que pertenezcan, deberán dar cumplimiento a las obligaciones previstas en las fracciones I, II y III del apartado B del presente artículo.

Los sujetos obligados deberán conservar en el domicilio fiscal, la documentación que compruebe el cumplimiento de las obligaciones previstas en este artículo y en el RCFF.

Las personas físicas y morales que presenten algún documento ante las autoridades fiscales y jurisdiccionales, en los asuntos en que la SHCP o el SAT sean parte, deberán citar en todo momento, la clave que el SAT le haya asignado al momento de inscribirla en el padrón del RFC.

Sujetos no obligados

No son sujetos obligados, los socios o accionistas residentes en el extranjero de personas morales residentes en México, así como los asociados residentes en el extranjero de asociaciones en participación, siempre que la persona moral o el asociante, residentes en México, presente ante

las autoridades fiscales dentro de los tres primeros meses siguientes al cierre de cada ejercicio, una relación de los socios, accionistas o asociados, residentes en el extranjero, en la que se indique su domicilio, residencia fiscal y número de identificación fiscal.

B. Catálogo general de obligaciones:

I. Solicitar la inscripción en el RFC.

II. Proporcionar en el RFC, la información relacionada con la identidad, domicilio y, en general, sobre la situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el RCFF, así como registrar y mantener actualizada una sola dirección de correo electrónico y un número telefónico del contribuyente, o bien, los medios de contacto que determine la autoridad fiscal a través de reglas de la RMF.

III. Manifestar al RFC el domicilio fiscal.

IV. Solicitar el certificado de firma electrónica avanzada.

V. Anotar en el libro de socios y accionistas, la clave en el RFC de cada socio y accionista y, en cada acta de asamblea, la clave de los socios o accionistas que concurran a la misma.

VI. Presentar un aviso en el RFC, a través del cual informen el nombre y la clave en el RFC de los socios, accionistas, asociados y demás personas, cualquiera que sea el nombre con el que se les designe, que por su naturaleza formen parte de la estructura orgánica y que ostenten dicho carácter conforme a los estatutos o legislación bajo la cual se constituyen, cada vez que se realice alguna modificación o incorporación respecto a estos, en términos de lo que establezca en la RMF.

VII. Solicitar la inscripción de los contribuyentes a los que se realicen los pagos a que se refiere el Capítulo I del Título IV de la LISR (SALARIOS), así como proporcionar correo electrónico y número telefónico de los mismos, o bien, los medios de contacto que determine la autoridad fiscal a través de reglas de carácter general.

VIII. Exigir a los otorgantes de las escrituras públicas en que se hagan constar ACTAS CONSTITUTIVAS, DE FUSION, ESCISION O DE LIQUIDACION DE PERSONAS MORALES, que comprueben dentro del mes siguiente a la firma, que han presentado solicitud de inscripción, o aviso de liquidación o de cancelación, según sea el caso, en el Registro Federal de Contribuyentes, de la persona moral de que se trate, debiendo asentar en su protocolo la fecha de su presentación; en caso contrario, el fedatario deberá informar de dicha omisión al SAT dentro del mes siguiente.

No será aplicable, cuando el fedatario público que protocolice el instrumento de que se trate, solicite la inscripción en el RFC de la persona moral.

IX. Asentar en las ESCRITURAS PUBLICAS en las que hagan constar actas constitutivas o demás actas de asamblea, la clave en el Registro Federal de Contribuyentes que corresponda a cada socio y accionista o representantes legales, o en su caso, verificar que dicha clave aparezca en los documentos señalados, cerciorándose que la misma concuerda con la cédula respectiva.

X. Presentar la declaración informativa relativa a las operaciones consignadas en escrituras públicas celebradas ante los fedatarios públicos, respecto de las operaciones realizadas en el mes inmediato anterior.

C. Facultades de la autoridad fiscal:

I. Llevar a cabo verificaciones conforme al procedimiento establecido en el artículo 49 de este Código (VERIFICACION DEL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES), sin que por ello se considere que inician sus facultades de comprobación, para constatar los siguientes datos:

a) Los proporcionados en el Registro Federal de Contribuyentes, relacionados con la identidad, domicilio y demás datos que se hayan manifestado para los efectos de dicho registro;

b) Los señalados en los CDFI, declaraciones, expedientes, documentos o bases de datos que lleven las autoridades fiscales, tengan en su poder o a las que tengan acceso.

En la verificación de la existencia y localización del domicilio fiscal, las autoridades fiscales podrán utilizar servicios o medios tecnológicos que proporcionen georreferenciación, vistas panorámicas o satelitales, cuya información también podrá ser utilizada para la elaboración y diseño de un marco geográfico fiscal.

II. Considerar como DOMICILIO FISCAL del contribuyente aquél en el que se verifique alguno de los supuestos establecidos en el artículo 10 de este Código, cuando el manifestado en las solicitudes y avisos a que se refiere este artículo no corresponda a alguno de los supuestos de dicho precepto.

III. Establecer mediante reglas de carácter general, MECANISMOS SIMPLIFICADOS DE INSCRIPCION EN EL RFC, atendiendo a las características del régimen de tributación del contribuyente.

IV. Establecer a través de reglas de carácter general, los términos en que las PERSONAS FISICAS Y MORALES, RESIDENTES EN EL EXTRANJERO SIN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE en el país, que no se ubiquen en los supuestos previstos en el presente artículo, PODRAN SOLICITAR SU INSCRIPCION EN EL RFC.

V. REALIZAR LA INSCRIPCION O ACTUALIZACION EN EL RFC basándose en los datos que las personas le proporcionen de conformidad con este artículo o en los que obtenga por cualquier otro medio.

VI. REQUERIR ACLARACIONES, INFORMACION O DOCUMENTACION A LOS CONTRIBUYENTES, A LOS FEDATARIOS PUBLICOS O ALGUNA OTRA AUTORIDAD ante la que se haya protocolizado o apostillado un documento, según corresponda.

Cuando la autoridad fiscal requiera al fedatario público que haya realizado alguna inscripción en el RFC y éste no atienda el requerimiento correspondiente, el SAT requerirá de manera directa al contribuyente la información relacionada con su identidad, domicilio y, en su caso sobre su situación fiscal, como lo establece el artículo 17-D, quinto párrafo de este Código.

VII. CORREGIR LOS DATOS DEL RFC con base en evidencias que recabe, incluyendo aquéllas proporcionadas por terceros.

VIII. Asignar la clave que corresponda a cada contribuyente que se inscriba en el RFC.

Dicha clave será proporcionada a través de la cédula de identificación fiscal o la constancia de registro fiscal.

IX. Establecer mediante reglas de carácter general, las características que deberán contener la CEDULA DE IDENTIFICACION FISCAL y la CONSTANCIA DE REGISTRO FISCAL.

X. Designar al personal auxiliar que podrá VERIFICAR LA EXISTENCIA Y LOCALIZACION DEL DOMICILIO FISCAL manifestado por el contribuyente en la inscripción o en el aviso de cambio de domicilio.

La verificación, podrá realizarse utilizando herramientas que provean vistas panorámicas o satelitales.

XI. Emitir a través de reglas de carácter general, los requisitos a través de los cuales, LAS PERSONAS FISICAS que no sean sujetos obligados en términos del presente artículo, PODRAN SOLICITAR SU INSCRIPCION EN EL RFC.

XII. Suspender o disminuir las obligaciones de los contribuyentes cuando se confirme en sus sistemas o con información proporcionada por otras autoridades o por terceros que no han realizado alguna actividad en los tres ejercicios previos.

D. Casos especiales:

I. Para efectos de la fracción I del apartado B del presente artículo, PODRAN SOLICITAR SU INSCRIPCION EN EL RFC, LAS PERSONAS FISICAS Y PERSONAS MORALES, RESIDENTES EN EL EXTRANJERO SIN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN EL PAIS, QUE NO SE ENCUENTREN OBLIGADAS A ELLO. Para tal efecto, deberán proporcionar su número de identificación fiscal, cuando tengan obligación de contar con éste en el país en que residan, así como cumplir con los términos y requisitos que establezca el SAT mediante reglas de carácter general. Dicha inscripción no les otorga la posibilidad de solicitar la devolución de contribuciones.

II. Para efectos de las fracciones II y III del apartado B del presente artículo, se estará a lo siguiente:

a) En caso de cambio de domicilio fiscal, las personas físicas y morales deberán presentar el aviso correspondiente dentro de los diez días siguientes al día en el que tenga lugar dicho cambio, salvo que al contribuyente se le hayan iniciado facultades de comprobación y no se le haya notificado la resolución a que se refiere el artículo 50 de este Código (DETERMINACION DE CREDITOS FISCALES), en cuyo caso deberá presentar el aviso previo a dicho cambio con cinco días de anticipación.

b) En caso de que, dentro del citado ejercicio de facultades, el contribuyente NO SEA LOCALIZADO en el domicilio que haya señalado para efectos del Registro Federal de Contribuyentes, y presente un aviso de cambio de domicilio, LA SOLA PRE-

SENTACION DEL REFERIDO AVISO DE CAMBIO NO IMPLICARA QUE EL CONTRIBUYENTE ESTA LOCALIZADO.

c) Cuando por virtud de la verificación que realice el personal auxiliar designado por la autoridad fiscal, se concluya que el lugar señalado como domicilio fiscal no cumple con los requisitos del artículo 10 de este Código (DOMICILIO FISCAL), el aviso de cambio de domicilio no surtirá efectos, sin que sea necesaria la emisión de alguna resolución. Dicha circunstancia se hará del conocimiento a los contribuyentes mediante buzón tributario.

III. Para efectos de la fracción V del apartado B del presente artículo, LA PERSONA MORAL DEBERA CERCIORARSE DE QUE EL REGISTRO PROPORCIONADO POR EL SOCIO O ACCIONISTA CONCUERDE CON EL QUE APARECE EN LA CEDULA RESPECTIVA.

IV. Para efectos de la fracción VII del apartado B del presente artículo, los contribuyentes a los que se hagan los pagos a que se refiere el Capítulo I del Título IV de la LISR (SALARIOS), deberán proporcionar a las personas morales en las que recae la obligación de inscribirlos en el RFC, los datos necesarios para dar el cumplimiento correspondiente, así como su correo electrónico y número telefónico, o bien, los medios de contacto que determine la autoridad fiscal a través de reglas de la RMF.

V. Para efectos de la fracción IX del apartado B del presente artículo, en aquellos casos en el que las actas constitutivas y demás actas de asamblea, sí contengan la clave en el Registro Federal de Contribuyentes de los socios o accionistas, LOS FEDATARIOS PUBLICOS DEBERAN CERCIORARSE QUE LA REFERIDA CLAVE CONCUERDE CON LAS CONSTANCIAS DE SITUACION FISCAL.

VI. Para efectos de la fracción X del apartado B del presente artículo, la DECLARACION INFORMATIVA deberá ser presentada a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél al que se refieren las operaciones realizadas ante el SAT, de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita dicho órgano.

La declaración informativa, deberá contener al menos, la información necesaria para identificar a los contratantes, a las sociedades que se constituyan, el número de escritura pública que le corresponda a cada operación y la fecha de firma de la citada escritura, el valor de avalúo de cada bien enajenado, el monto de la contraprestación pactada y de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales correspondieron a las operaciones manifestadas.

VII. La solicitud o los avisos a que se refieren las fracciones I, II y III del apartado B del presente artículo que se presenten en forma extemporánea, surtirán sus efectos a partir de la fecha en que sean presentados.

VIII. Las personas morales residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país y entidades o figuras jurídicas extranjeras, deberán cumplir con la obligación prevista en el artículo 113-C, fracción I de la LISR (INTERMEDIARIOS EN LA ENAJENA-

CION Y PRESTACION DE SERVICIOS), en los términos señalados por el SAT mediante reglas de carácter general.

IX. Para efectos de la fracción II del apartado B del presente artículo, los contribuyentes que presenten el aviso de cancelación en el RFC por liquidación total del activo, por cese total de operaciones o por fusión de sociedades, deberán cumplir con los requisitos que establezca se establezcan en las reglas de la RMF, dentro de los cuales se encontrarán los siguientes:

a) No estar sujeto al ejercicio de facultades de comprobación, ni tener créditos fiscales a su cargo.

b) No encontrarse incluido en los listados a que se refieren los artículos 69, 69-B y 69-B Bis de este Código (OMISION DE OBLIGACIONES FISCALES, OPERACIONES INEXISTENTES y PERDIDAS FISCALES INDEBIDAS).

c) Que el ingreso declarado, así como el impuesto retenido por el contribuyente, manifestados en las declaraciones de pagos provisionales, retenciones, definitivos o anuales, concuerden con los señalados en los comprobantes fiscales digitales por Internet, expedientes, documentos o bases de datos que lleven las autoridades fiscales, tengan en su poder o a las que tengan acceso.

El SAT establecerá mediante reglas en la RMF, facilidades para que los contribuyentes no estén obligados a presentar declaraciones periódicas o continuar con el cumplimiento de sus obligaciones formales, cuando se encuentre en trámite la cancelación en el RFC.

COMPROBANTES FISCALES

Preámbulo

En materia de comprobantes, acorde con lo publicado en el DOF el 7 de diciembre de 2009, se suscitan una serie de reformas a los artículos del CFF que regulan el tema en cuestión, sin embargo tales cambios entraron en vigor a partir del 1 de enero de 2011, no obstante para efectos del ejercicio fiscal de 2012 los preceptos que las sustentan son reformados como se verá a continuación.

A partir de 2011 coexistían los siguientes tipos de comprobantes fiscales:

1. Digitales bajo las siguientes modalidades:

a) Emitidos a través de la página del SAT y con sello digital de quien lo emita.

b) Digitales emitidos por medios propios o de un proveedor cumpliendo con lo que indique el SAT.

2. Impresos por medios propios o de terceros, cuyo monto no excede de $ 2,000.00, con folio asignado por el SAT y contar con dispositivo de seguridad.

3. Comprobantes simplificados.

4. Estado de cuenta de entidad financiera, de tarjeta de crédito, débito o servicio, o monedero electrónico, serán comprobantes fiscales.

5. Comprobantes impresos por imprenta autorizada.

CONTEXTO 2012 Y 2013 (ANTECEDENTES)

Con la reforma fiscal suscitada para el ejercicio fiscal de 2012, se modifican los preceptos fiscales 29, 29-A, 29-B y 29-C, del CFF, en donde se mencionan los requisitos y características que deben contener los comprobantes fiscales, ya sea para su emisión o recabación, con la finalidad que con los mismos se puedan deducir o acreditar las operaciones económicas que los mismos respaldan matizándose los llamados Comprobantes Fiscales Digitales y los comprobantes impresos con código bidimensional o de seguridad.

Comprobantes fiscales en forma impresa por medios propios o a través de terceros

El artículo 29-B del CFF al respecto dice que los contribuyentes, en lugar de aplicar lo señalado en los artículos 29 y 29-A de este Código, podrán optar por las siguientes formas de comprobación fiscal:

– *Comprobante fiscal impresos con CBB*

I. Comprobantes fiscales en forma impresa por medios propios o a través de terceros, tratándose de contribuyentes cuyos ingresos para efectos del ISR, declarados en el ejercicio inmediato anterior, no excedan de la cantidad que establezca el SAT mediante reglas de carácter general. Dichos comprobantes deberán expedirse y entregarse al realizar los actos o actividades o al percibir los ingresos, y cumplir con los requisitos siguientes:

a) Los establecidos en el artículo 29-A de este Código, con excepción del previsto en la fracción II del citado artículo.

b) Contar con un dispositivo de seguridad, mismo que será proporcionado por el SAT, el cual deberá cumplir con los requisitos y características que al efecto establezca el citado órgano desconcentrado mediante reglas de carácter general.

Los dispositivos de seguridad deberán ser utilizados dentro de los dos años siguientes a que sean proporcionados por el SAT, en el comprobante respectivo se deberá señalar dicha vigencia.

c) Contar con un número de folio que será proporcionado por el SAT, a través del procedimiento que para tal efecto establezca el citado órgano desconcentrado mediante la RMF.

Los contribuyentes deberán presentar trimestralmente al SAT declaración informativa con la información correspondiente a los comprobantes fiscales que hayan expedido con los folios asignados. En caso de que no se proporcione dicha información no se autorizarán nuevos folios.

En adición a lo anterior, de acuerdo con el Capítulo II.2.6.1. de los comprobantes fiscales impresos con dispositivo de seguridad de la RMF, los contribuyentes que opten por expedir sus comprobantes fiscales en forma impresa, a fin de estar en posibilidad de solicitar la asignación de folios,

deberán observar lo dispuesto en la ficha 132/CFF denominada “Solicitud de asignación de folios para la expedición de comprobantes fiscales impresos” contenida en el Anexo 1-A.

El dispositivo de seguridad que se deberá adherir al comprobante fiscal impreso consistirá en un CBB (Código de Barras Bidimensional) proporcionado por el SAT al contribuyente una vez aprobada la asignación de folios correspondiente.

Requisitos de los comprobantes impresos con CBB

De acuerdo al artículo 29-A del CFF:

1. Clave del Registro Federal de Contribuyentes del emisor.

2. Si se tiene más de un local o establecimiento, se deberá señalar el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan.

3. Lugar y fecha de expedición.

4. Clave del Registro Federal de Contribuyente de la persona a favor de quien se expida.

5. Cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen.

6. Valor unitario consignado en número.

7. Importe total consignado en número o letra.

8. Señalamiento expreso cuando la contraprestación se pague en una sola exhibición o en parcialidades.

9. Cuando proceda, se indicará el monto de los impuestos trasladados desglosados por tasa de impuesto y, en su caso, el monto de los impuestos retenidos.

10. Número y fecha del documento aduanero, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.

De acuerdo a la RMF para 2012 (Regla II.2.6.1.1)

11. El CBB proporcionado por el SAT al contribuyente al momento de la asignación de los folios, mismo que deberá reproducirse con un mínimo 200/200 dpi en un área de impresión no menor a 2.75 cm. por 2.75 cm.

12. El número de aprobación del folio asignado por SICOFI.

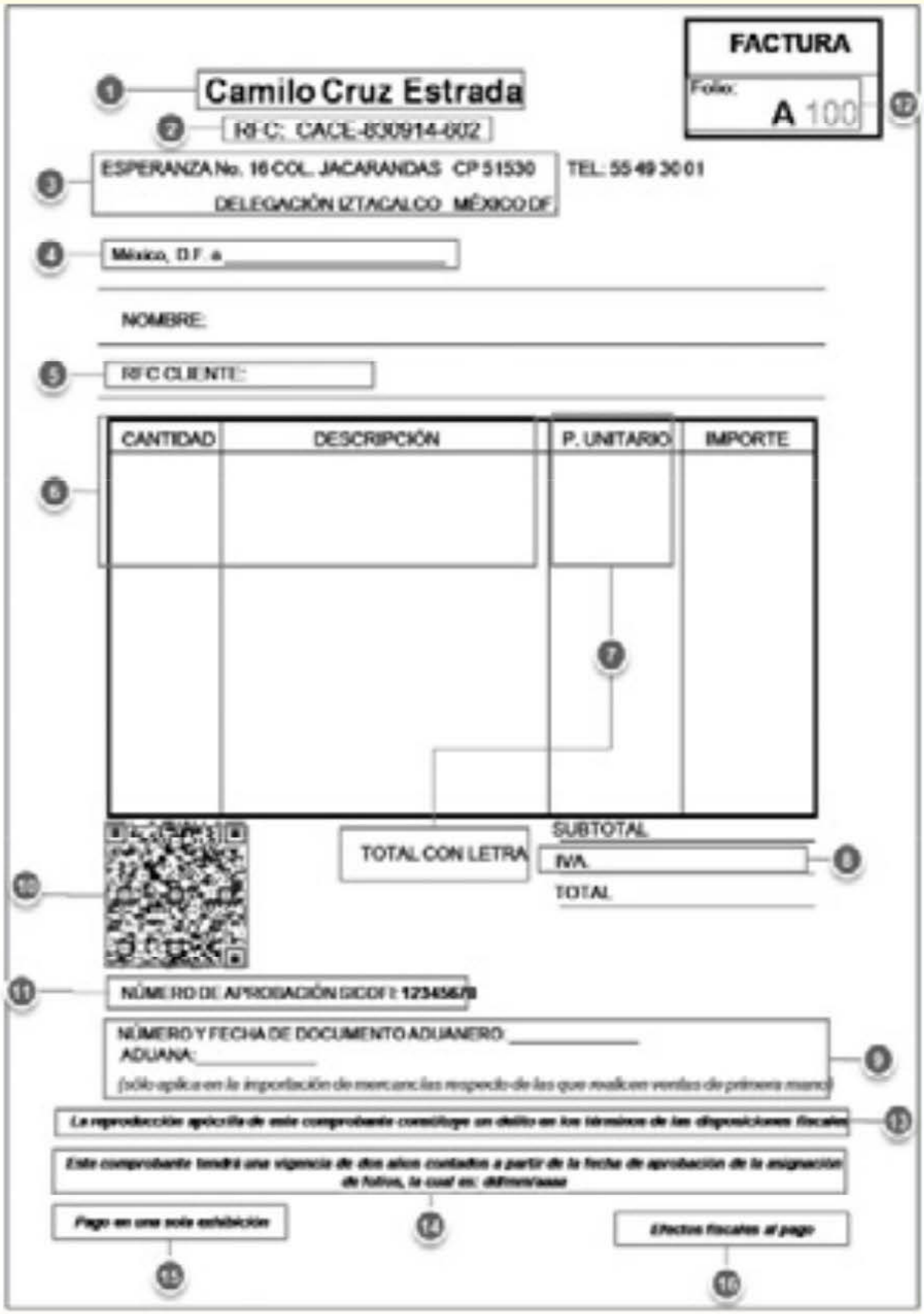
13. El número de folio asignado por el SAT y en su caso la serie.

14. La leyenda “La reproducción apócrifa de este comprobante constituye un delito en los términos de las disposiciones fiscales”, misma que deberá ser impresa con letra no menor de 5 puntos.

15. La leyenda “Este comprobante tendrá una vigencia de dos años contados a partir de la fecha de aprobación de la asignación de folios, la cual es: dd/mm/aaaa”, misma que deberá ser impresa con letra no menor de 5 puntos.

Modelo de comprobante fiscal impreso con CBB

A manera de ejemplo, se pone a su disposición un modelo de comprobante fiscal impreso con CBB:



Vigente para algunos contribuyentes hasta el 31 de marzo de 2014.

Las impresiones de las facturas electrónicas (CFDI) deben cumplir con los siguientes requisitos:

I. Nombre, denominación o razón social del emisor.

II. Clave del Registro Federal de Contribuyentes del emisor.

III. Domicilio fiscal de quien los expida.

IV. Contener impreso el número de folio asignado por el SAT.

V. Lugar y fecha de expedición.

VI. Clave del Registro Federal de Contribuyente de la persona a favor de quien se expida.

VII. Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.

VIII. Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o letra.

IX. Monto de los impuestos que deban trasladarse, en su caso, desglosados por tasas.

X. Número y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.

XI. El certificado de sello digital del contribuyente que lo expide.

Además de los requisitos contenidos en la Resolución Miscelánea Fiscal vigente:

a) Código de barras generado conforme al Anexo 20.

b) Sello digital del SAT y del emisor.

c) Número de serie del CSD del emisor y del SAT.

d) Número de referencia bancaria o número de cheque con el que se efectúe el pago (opcional).

e) Cualquiera de las siguientes leyendas: “Este documento es una representación impresa de un CFDI” o “Este documento es una representación impresa de un Comprobante Fiscal Digital a través de Internet”.

f) En caso de operaciones con público en general utilizarán el RFC genérico XAXX010101000.

g) El monto de los impuestos retenidos, en su caso.

h) Unidad de medida, en adición a lo señalado en el artículo 29-A, fracción V del CFF.

i) Fecha y hora de emisión y de certificación de la Factura Electrónica 2011 en adición a lo señalado en el artículo 29-A, fracción III del CFF.

j) Cadena original del complemento de certificación digital del SAT.

Sin embargo es importante precisar que a partir del año 2014 tales comprobantes con código bidimensional ya no son aplicables.

Modelo de Comprobante Fiscal Digital

Factura Electrónica (CFDI)

Folio Fiscal:
ad662d33-6934-459c-a128-bdf0393e0f44

No de Serie del Certificado del CSD:
30001000000100000999

RFC: CRAC800914ER9

Régimen Fiscal:
Régimen de las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales

Lugar, fecha y hora de emisión:
MEXICO D.F. 2012-01-02T20:20:00

RFC Receptor:

CAUR390312587

Cantidad	Unidad de medida	Descripción	Precio Unitario	Importe
1	No Aplica	Asesoría Fiscal y Administrativa	$2,000.00	$2,000.00

Total con letra:

Dos mil trescientos veinte pesos, 00/100 M. N.

Subtotal:	$2,000.00
IVA (16%):	$320.00
ISR Retenido:	
IVA Retenido:	
Total:	**$2,320.00**

PAGO EN UNA SOLA EXHIBICIÓN

PAGO EN EFECTIVO

Sello Digital del CFDI:

tOSe+Ezvwn32YGatfmJwQ1CnT99VHE3TQMtk5dbJpfuSbDUGkBTXvoTJyoOpkR/w+9B2SxOmbu3PpPpO90bAYITrRymdeUGJ4vnA212L88EJLWjUTvHALLBHpAEwTTOFhSGjub/890=jP=C1adBaHUTrHu=

Sello del SAT:

jSbGpqBDwE=ehCBmqOwzpgA=8S9O1bbfbbEv7SFa+2CVMjAaRTbAyMLGbaKbuYtj8WJRodE9bJbTTJtYQV1dr9DGbvhaBNkkxqaDOnOnOs7bHvqFRR/oqh1OGpoS8PDJSIQz1wLgaFOknFgfpDkLYwk=

Cadena Original del complemento de certificación digital del SAT:

||1.0|ad662d33-6934-459c-a128-bdf0393e0f44|2012-01-02T20:20:10|tOSe+Ezvwn32YGatfmJwQ1CnT99VHE3TQMtk5dbJpfuSbDUGkBTXvoTJyoOpkR/w+9B2SxOmbu3PpPpO90bAYITrRymdeUGJ4vnA212L88EJLWjUTvHALLBHpAEwTTOFhSGjub/890=jP=C1adBaHUTrHu=|30001000000100000801||

No de Serie del Certificado del SAT: 30001000000100000801

Fecha y hora de certificación: 2012-01-02T20:20:10

Este documento es una representación impresa de un CFDI

Dicho comprobante fiscal o factura electrónica en la actualidad, 2015, está presente.

ESCENARIO A PARTIR DEL 2014 Y VIGENTE A PARTIR DEL EJERCICO FISCAL 2021

A partir de dicho año, prácticamente todo comprobante para efectos fiscales será aquel que tenga los requisitos para ser un documento y comprobante digital y, con la finalidad de no confundir a los lectores, a continuación se reproducen los numerales del CFF que dan vida y soporte legal al tema en cuestión, llamado comúnmente como "Factura Electrónica"

OBLIGACION DE EXPEDIR COMPROBANTES FISCALES DIGITALES POR INTERNET (CFDI)

"**ARTICULO 29.** *Cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes fiscales por los actos o actividades que realicen, por los ingresos que se perciban o por las retenciones de contribuciones que efectúen, los contribuyentes deberán emitirlos mediante documentos digitales a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria. Las personas que adquieran bienes, disfruten de su uso o goce temporal, reciban servicios, realicen pagos parciales o diferidos que liquidan saldos de comprobantes fiscales digitales por Internet, exporten mercancías que no sean objeto de enajenación o cuya enajenación sea a título gratuito, o aquéllas a las que les hubieren retenido contribuciones deberán solicitar el comprobante fiscal digital por Internet respectivo.*

Requisitos para emitir comprobantes fiscales

Los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior deberán cumplir con las obligaciones siguientes:

I. *Contar con un certificado de firma electrónica avanzada vigente.*

II. *Tramitar ante el Servicio de Administración Tributaria el certificado para el uso de los sellos digitales.*

Los contribuyentes podrán optar por el uso de uno o más certificados de sellos digitales que se utilizarán exclusivamente para la expedición de los comprobantes fiscales mediante documentos digitales. El sello digital permitirá acreditar la autoría de los comprobantes fiscales digitales por Internet que expidan las personas físicas y morales, el cual queda sujeto a la regulación aplicable al uso de la firma electrónica avanzada.

Los contribuyentes podrán tramitar la obtención de un certificado de sello digital para ser utilizado por todos sus establecimientos o locales, o bien, tramitar la obtención de un certificado de sello digital por cada uno de sus establecimientos. El Servicio de Administración Tributaria establecerá mediante reglas de carácter general los requisitos de control e identificación a que se sujetará el uso del sello digital de los contribuyentes.

La tramitación de un certificado de sello digital sólo podrá efectuarse mediante formato electrónico que cuente con la firma electrónica avanzada de la persona solicitante.

III. *Cumplir los requisitos establecidos en el artículo 29-A de este Código.*

Remitir el CFDI al SAT antes de su expedición

IV. *Remitir al Servicio de Administración Tributaria, antes de su expedición, el comprobante fiscal digital por Internet respectivo a través de los mecanismos digitales que para tal efecto determine dicho órgano desconcentrado mediante reglas de carácter general, con el objeto de que éste proceda a:*

a) *Validar el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 29-A de este Código.*

b) *Asignar el folio del comprobante fiscal digital.*

c) *Incorporar el sello digital del Servicio de Administración Tributaria.*

Proveedores de certificación de comprobantes fiscales digitales

El Servicio de Administración Tributaria podrá autorizar a proveedores de certificación de comprobantes fiscales digitales por Internet para que efectúen la validación, asignación de folio e incorporación del sello a que se refiere esta fracción.

Los proveedores de certificación de comprobantes fiscales digitales por Internet a que se refiere el párrafo anterior deberán estar previamente autorizados por el Servicio de Administración Tributaria y cumplir con los requisitos que al efecto establezca dicho órgano desconcentrado mediante reglas de carácter general.

El Servicio de Administración Tributaria podrá revocar las autorizaciones emitidas a los proveedores a que se refiere esta fracción, cuando incumplan con alguna de las obligaciones establecidas en este artículo, en la autorización respectiva o en las reglas de carácter general que les sean aplicables.

Para los efectos del segundo párrafo de esta fracción, el Servicio de Administración Tributaria podrá proporcionar la información necesaria a los proveedores autorizados de certificación de comprobantes fiscales digitales por Internet.

Entrega el CFDI a clientes

V. *Una vez que se incorpore el sello digital del Servicio de Administración Tributaria al comprobante fiscal digital por Internet, deberán entregar o poner a disposición de sus clientes, a través de los medios electrónicos que disponga el citado órgano desconcentrado mediante reglas de carácter general, el archivo electrónico del comprobante fiscal digital por Internet de que se trate y, cuando les sea solicitada por el cliente, su representación impresa, la cual únicamente presume la existencia de dicho comprobante fiscal.*

Cumplimiento de ciertas especificaciones en informática

VI. *Cumplir con las especificaciones que en materia de informática determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.*

Comprobación de la autenticidad de los CFDI

Los contribuyentes podrán comprobar la autenticidad de los comprobantes fiscales digitales por Internet que reciban consultando en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria si el número de folio que ampara el comprobante fiscal digital fue autorizado al emisor y si al momento de la emisión del comprobante fiscal digital, el certificado que ampare el sello digital se encontraba vigente y registrado en dicho órgano desconcentrado.

Expedición de CFDI por devoluciones, descuentos y bonificaciones

En el caso de las devoluciones, descuentos y bonificaciones a que se refiere el artículo 25 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se deberán expedir comprobantes fiscales digitales por Internet.

Facilidades administrativas para emitir CFDI por medios propios

El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá establecer facilidades administrativas para que los contribuyentes emitan sus comprobantes fiscales digitales por medios propios, a través de proveedores de servicios o con los medios electrónicos que en dichas reglas determine. De igual forma, a través de las citadas reglas podrá establecer las características de los comprobantes que servirán para amparar el transporte de mercancías”.

REQUISITOS QUE DEBEN CONTENER LOS COMPROBANTES FISCALES

“**ARTICULO 29-A.** *Los comprobantes fiscales digitales a que se refiere el artículo 29 de este Código, deberán contener los siguientes requisitos:*

Clave del RFC del emisor del CFDI

I. *La clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida y el régimen fiscal en que tributen conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento, se deberá señalar el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes fiscales.*

Número de folio y el sello digital

II. *El número de folio y el sello digital del Servicio de Administración Tributaria, referidos en la fracción IV, incisos b) y c) del artículo 29 de este Código, así como el sello digital del contribuyente que lo expide.*

Lugar y fecha

III. *El lugar y fecha de expedición.*

RFC a favor de quien se expida el CFDI

IV. *La clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.*

Cuando no se cuente con la clave del registro federal de contribuyentes a que se refiere esta fracción, se señalará la clave genérica que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, considerándose la operación como celebrada con el público en general. El Servicio de Administración Tributaria podrá establecer facilidades o especificaciones mediante reglas de carácter general para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet por operaciones celebradas con el público en general. Tratándose de comprobantes fiscales digitales por Internet que se utilicen para solicitar la devolución del impuesto al valor agregado a turistas extranjeros o que amparen ventas efectuadas a pasajeros internacionales que salgan del país vía aérea, terrestre o marítima, así como ventas en establecimientos autorizados para la exposición y ventas de mercancías extranjeras o nacionales a pasajeros que arriben al país en puertos aéreos internacionales, conjuntamente con la clave genérica que para tales efectos establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, deberán contener los datos de identificación del turista o pasajero y del medio de transporte en que éste salga o arribe al país, según sea el caso, además de cumplir con los requisitos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Descripción de acto los bienes y servicios a dar o a prestar

V. *La cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen, estos datos se asentarán en los comprobantes fiscales digitales por Internet usando los catálogos incluidos en las especificaciones tecnológicas a que se refiere la fracción VI del artículo 29 de este Código.*

Requisitos adicionales acorde con regímenes fiscales específicos

Los comprobantes que se expidan en los supuestos que a continuación se indican, deberán cumplir adicionalmente con lo que en cada caso se específica:

Del régimen de coordinados

a) *Los que se expidan a las personas físicas que cumplan sus obligaciones fiscales por conducto del coordinado, las cuales hayan optado por pagar el impuesto individualmente de conformidad con lo establecido por el artículo 73, quinto párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, deberán identificar el vehículo que les corresponda.*

Donativos

b) *Los que amparen donativos deducibles en términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, deberán señalar expresamente tal*

situación y contener el número y fecha del oficio constancia de la autorización para recibir dichos donativos o, en su caso, del oficio de renovación correspondiente. Cuando amparen bienes que hayan sido deducidos previamente, para los efectos del impuesto sobre la renta, se indicará que el donativo no es deducible.

Por arrendamiento de inmuebles

c) *Los que se expidan por la obtención de ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, deberán contener el número de cuenta predial del inmueble de que se trate o, en su caso, los datos de identificación del certificado de participación inmobiliaria no amortizable.*

Contribuyentes del IEPS

d) *Los que expidan los contribuyentes sujetos al Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios que enajenen tabacos labrados de conformidad con lo establecido por el artículo 19, fracción II, último párrafo de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, deberán especificar el peso total de tabaco contenido en los tabacos labrados enajenados o, en su caso, la cantidad de cigarros enajenados.*

Del sector automotriz

e) *Los que expidan los fabricantes, ensambladores, comercializadores e importadores de automóviles en forma definitiva, cuyo destino sea permanecer en territorio nacional para su circulación o comercialización, deberán contener el número de identificación vehicular y la clave vehicular que corresponda al automóvil.*

El valor del vehículo enajenado deberá estar expresado en el comprobante correspondiente en moneda nacional.

Para efectos de esta fracción se entiende por automóvil la definición contenida en el artículo 5 de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos.

Cuando los bienes o las mercancías no puedan ser identificados individualmente, se hará el señalamiento expreso de tal situación.

Asentar valor unitario

VI. *El valor unitario consignado en número.*

Los comprobantes que se expidan en los supuestos que a continuación se indican, deberán cumplir adicionalmente con lo que en cada caso se especifica:

a) *Los que expidan los contribuyentes que enajenen lentes ópticos graduados, deberán separar el monto que corresponda por dicho concepto.*

b) *Los que expidan los contribuyentes que presten el servicio de transportación escolar, deberán separar el monto que corresponda por dicho concepto.*

c) *Los relacionados con las operaciones que dieron lugar a la emisión de los documentos pendientes de cobro de conformidad con lo establecido por el artículo 1o.-C, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, deberán consignar la cantidad efectivamente pagada por el deudor cuando los adquirentes hayan otorgado descuentos, rebajas o bonificaciones.*

Importe de la operación

VII. *El importe total consignado en número o letra, conforme a lo siguiente:*

Pago en una sola exhibición

a) *Cuando la contraprestación se pague en una sola exhibición, en el momento en que se expida el comprobante fiscal digital por Internet correspondiente a la operación de que se trate, se señalará expresamente dicha situación, además se indicará el importe total de la operación y, cuando así proceda, el monto de los impuestos trasladados desglosados con cada una de las tasas del impuesto correspondiente y, en su caso, el monto de los impuestos retenidos.*

Los contribuyentes que realicen las operaciones a que se refieren los artículos 2o.-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; 19, fracción II de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, y 11, tercer párrafo de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, no trasladarán el impuesto en forma expresa y por separado, salvo tratándose de la enajenación de los bienes a que se refiere el artículo 2o., fracción I, incisos A), F), G), I) y J) de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, cuando el adquirente sea, a su vez, contribuyente de este impuesto por dichos bienes y así lo solicite.

Tratándose de contribuyentes que presten servicios personales, cada pago que perciban por la prestación de servicios se considerará como una sola exhibición y no como una parcialidad.

Cuando el precio no se pague en una sola exhibición

b) *Cuando la contraprestación no se pague en una sola exhibición, o pagándose en una sola exhibición, ésta se realice de manera diferida del momento en que se emite el comprobante fiscal digital por Internet que ampara el valor total de la operación, se emitirá un comprobante fiscal digital por Internet por el valor total de la operación en el momento en que ésta se realice y se expedirá un comprobante fiscal digital por Internet por cada uno del resto de los pagos que se reciban, en los términos que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, los cuales deberán señalar el folio del comprobante fiscal digital por Internet emitido por el total de la operación.*

Enunciar forma de pago

c) *Señalar la forma en que se realizó el pago, ya sea en efectivo, transferencias electrónicas de fondos, cheques nominativos o tarjetas de débito, de crédito, de servicio o las denominadas mo-*

nederos electrónicos que autorice el Servicio de Administración Tributaria.

Importaciones

VIII. *Tratándose de mercancías de importación:*

a) *El número y fecha del documento aduanero, tratándose de ventas de primera mano.*

b) *En importaciones efectuadas a favor de un tercero, el número y fecha del documento aduanero, los conceptos y montos pagados por el contribuyente directamente al proveedor extranjero y los importes de las contribuciones pagadas con motivo de la importación.*

Otros requisitos mediante reglas de la RMF

IX. *Los contenidos en las disposiciones fiscales, que sean requeridos y dé a conocer el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general.*

CFDI que amparen retenciones

Los comprobantes fiscales digitales por Internet, incluyendo los que se generen para efectos de amparar la retención de contribuciones deberán contener los requisitos que determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Supuestos para que las erogaciones no sean deducibles ni acreditables

Las cantidades que estén amparadas en los comprobantes fiscales que no reúnan algún requisito de los establecidos en esta disposición o en el artículo 29 de este Código, según sea el caso, o cuando los datos contenidos en los mismos se plasmen en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales, no podrán deducirse o acreditarse fiscalmente"**.**

Cancelación de los comprobantes fiscales

Como parte de la reforma fiscal 2017, se adicionan los párrafos cuarto y quinto al artículo 29-A, que indican lo siguiente:

"Los comprobantes fiscales digitales por Internet sólo podrán cancelarse cuando la persona a favor de quien se expidan acepte su cancelación.

El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, establecerá la forma y los medios en los que se deberá manifestar dicha aceptación".

A través de la Tercera Modificación a la RMF 2018, dicho proceso de cancelación del CFDI inició de manera obligatoria, el 1 de noviembre de 2018. Se sugiere remitirse a las reglas 2.7.1.38. (Aceptación del receptor para la cancelación del CFDI) y 2.7.1.39. ((Cancelación de CFDI sin aceptación del receptor), publicada en el DOF el 29 de diciembre de 2020.

Ahora bien para efectos prácticos es importante considerar lo establecido en el Capítulo **2.7. "De los Comprobantes Fiscales Digitales por In-**

ternet o Factura Electrónica" de la RMF 2021, que entre otras situaciones se describen:

RUBROS DE REGLAS	CONTENIDO
Sección **2.7.1.**	Disposiciones generales
Sección **2.7.2.**	De los Proveedores de Servicios de Certificación de CFDI
Sección **2.7.3.**	De la expedición de CFDI por las ventas realizadas y servicios prestados por personas físicas del sector primario; arrendadores de bienes inmuebles, propietarios o titulares que afecten terrenos, bienes o derechos incluyendo derechos reales, ejidales o comunales; mineros, artesanos; enajenantes de vehículos usados, desperdicios industrializables, obras de artes plásticas y antigüedades, por los adquirentes de sus bienes o servicios
Sección **2.7.4.**	De los proveedores de certificación y generación de CFDI para el sector primario
Sección **2.7.5.**	De la expedición de CFDI por concepto de nómina y otras retenciones
Sección **2.7.6.**	De las facilidades de comprobación para asociaciones de intérpretes y actores, sindicatos de trabajadores de la música y sociedades de gestión colectiva constituidas de acuerdo con la Ley Federal del Derecho de Autor

Expedición de CFDI por concepto de nómina

En la regla 2.7.5.2. de la RMF se indica que para los efectos de los artículos 29, fracción V del CFF y 99, fracción III de la Ley del ISR, los contribuyentes entregarán o enviarán a sus trabajadores el CFDI en un archivo con el formato electrónico XML de las remuneraciones cubiertas.

LA CONTABILIDAD

Concepto y fundamentos jurídicos

De acuerdo con Normas de Información Financiera A-1 "Estructura de las Normas de Información Financiera", se define a la contabilidad como una técnica que se utiliza para el registro de las operaciones que afectan económicamente a una entidad y que produce sistemática y estructuradamente información financiera. Las operaciones que afectan económicamente a una entidad incluyen las transacciones, transformaciones internas y otros eventos.

Ahora bien, el Código de Comercio en su artículo 16, indica que todos los comerciantes, por el hecho de serlo, están obligados:

I. A la publicación, por medio de la prensa, de la calidad mercantil; con sus circunstancias esenciales, y en su oportunidad, de las modificaciones que se adopten;

II. A la inscripción en el Registro público de comercio, de los documentos cuyo tenor y autenticidad deben hacerse notorios;

III. A mantener un sistema de Contabilidad conforme al artículo 33;

IV. A la conservación de la correspondencia que tenga relación con el giro del comerciante.

Y a su vez, en su arábigo 33 del citado Código de Comercio se expone:

"*El comerciante está obligado a llevar y mantener un sistema de contabilidad adecuado. Este sistema podrá llevarse mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento que mejor se acomoden a las características particulares del negocio, pero en todo caso deberá satisfacer los siguientes requisitos mínimos:*

a) *Permitirá identificar las operaciones individuales y sus características, así como conectar dichas operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas.*

b) *Permitirá seguir la huella desde las operaciones individuales a las acumulaciones que den como resultado las cifras finales de las cuentas y viceversa;*

c) *Permitirá la preparación de los estados que se incluyan en la información financiera del negocio;*

d) *Permitirá conectar y seguir la huella entre las cifras de dichos estados, las acumulaciones de las cuentas y las operaciones individuales;*

e) *Incluirá los sistemas de control y verificación internos necesarios para impedir la omisión del registro de operaciones, para asegurar la corrección del registro contable y para asegurar la corrección de las cifras resultantes*".

Reglas para la contabilidad

Para efectos fiscales, otra obligación formal o accesoria para los sujetos pasivos es la relativa a llevar contabilidad, situación que contempla el artículo 28 del mismo Código, el cual menciona que, de acuerdo con las disposiciones fiscales, quienes estén obligados a llevar contabilidad deberán observar las siguientes reglas:

Contabilidad para efectos fiscales

1. La contabilidad, para efectos fiscales, se integra por los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes; en el RCFF se establecerá la documentación e información con la que se deberá dar cumplimiento a esta fracción, y los elementos adicionales que integran la contabilidad.

– *Programas informáticos para controles volumétricos*

Tratándose de personas que enajenen gasolina, diesel, gas natural para combustión automotriz o gas licuado de petróleo para combustión automotriz, en establecimientos abiertos al público en general, deberán contar con los equipos y programas informáticos para llevar los controles volumétricos. Se entiende por controles volumétricos, los registros de volumen que se utilizan para determinar la existencia, adquisición y venta de combustible, mismos que formarán parte de la contabilidad del contribuyente.

Asientos y registros acorde con RCFF

2. Los equipos y programas informáticos para llevar los controles volumétricos serán aquellos que autorice para tal efecto el SAT, los cuales deberán mantenerse en operación en todo momento.

Uso de medios electrónicos

3. Los registros o asientos contables a que se refiere la fracción anterior deberán cumplir con los requisitos que establezca el RCFF y las disposiciones de carácter general que emita el SAT.

Los registros o asientos que integran la contabilidad se llevarán en medios electrónicos conforme lo establezcan el RCFF y las disposiciones de carácter general que emita el SAT. La documentación comprobatoria de dichos registros o asientos deberá estar disponible en el domicilio fiscal del contribuyente.

Colocar la contabilidad en la página del SAT

4. Ingresarán de forma mensual su información contable a través de la página de Internet del SAT, de conformidad con reglas de carácter general (RMF) que se emitan para tal efecto.

Requisitos de los registros contables

El RCFF, en su artículo 33, menciona los requisitos que deben cubrir los registros contables.

> “**ARTICULO 33.** *Para los efectos del artículo 28, fracciones I y II del Código (integración de la contabilidad y sus registros), se estará a lo siguiente:*
>
> **A.** *Los documentos e información que integran la contabilidad son:*
>
> **I.** *Los registros o asientos contables auxiliares, incluyendo el catálogo de cuentas que se utilice para tal efecto, así como las pólizas de dichos registros y asientos;*
>
> **II.** *Los avisos o solicitudes de inscripción al registro federal de contribuyentes, así como su documentación soporte;*
>
> **III.** *Las declaraciones anuales, informativas y de pagos provisionales, mensuales, bimestrales, trimestrales o definitivos;*
>
> **IV.** *Los estados de cuenta bancarios y las conciliaciones de los depósitos y retiros respecto de los registros contables, incluyendo los estados de cuenta correspondientes a inversiones y tarjetas de crédito, débito o de servicios del contribuyente, así como de los monederos electrónicos utilizados para el pago de combustible y para el otorgamiento de vales de despensa que, en su caso, se otorguen a los trabajadores del contribuyente;*

V. *Las acciones, partes sociales y títulos de crédito en los que sea parte el contribuyente;*

VI. *La documentación relacionada con la contratación de personas físicas que presten servicios personales subordinados, así como la relativa a su inscripción y registro o avisos realizados en materia de seguridad social y sus aportaciones;*

VII. *La documentación relativa a importaciones y exportaciones en materia aduanera o comercio exterior;*

VIII. *La documentación e información de los registros de todas las operaciones, actos o actividades, los cuales deberán asentarse conforme a los sistemas de control y verificación internos necesarios; y*

IX. *Las demás declaraciones a que estén obligados en términos de las disposiciones fiscales aplicables.*

B. *Los registros o asientos contables deberán:*

I. *Ser analíticos y efectuarse en el mes en que se realicen las operaciones, actos o actividades a que se refieran, a más tardar dentro de los cinco días siguientes a la realización de la operación, acto o actividad;*

II. *Integrarse en el libro diario, en forma descriptiva, todas las operaciones, actos o actividades siguiendo el orden cronológico en que éstos se efectúen, indicando el movimiento de cargo o abono que a cada una corresponda, así como integrarse los nombres de las cuentas de la contabilidad, su saldo al final del período de registro inmediato anterior, el total del movimiento de cargo o abono a cada cuenta en el período y su saldo final.*

Podrán llevarse libros diario y mayor por establecimientos o dependencias, por tipos de actividad o por cualquier otra clasificación, pero en todos los casos deberán existir los libros diario y mayor general en los que se concentren todas las operaciones del contribuyente;

III. *Permitir la identificación de cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria, de tal forma que pueda identificarse la forma de pago, las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo aquellas operaciones, actos o actividades por las que no se deban pagar contribuciones, de acuerdo a la operación, acto o actividad de que se trate;*

IV. *Permitir la identificación de las inversiones realizadas relacionándolas con la documentación comprobatoria o con los comprobantes fiscales, de tal forma que pueda precisarse la fecha de adquisición del bien o de efectuada la inversión, su descripción, el monto original de la inversión, el porcentaje e importe de su deducción anual, en su caso, así como la fecha de inicio de su deducción;*

V. *Relacionar cada operación, acto o actividad con los saldos que den como resultado las cifras finales de las cuentas;*

VI. *Formular los estados de posición financiera, de resultados, de variaciones en el capital contable, de origen y aplicación de recursos, así como las balanzas de comprobación, incluyendo las cuentas de orden y las notas a dichos estados;*

VII. *Relacionar los estados de posición financiera con las cuentas de cada operación;*

VIII. *Identificar las contribuciones que se deban cancelar o devolver, en virtud de devoluciones que se reciban y descuentos o bonificaciones que se otorguen conforme a las disposiciones fiscales;*

IX. *Comprobar el cumplimiento de los requisitos relativos al otorgamiento de estímulos fiscales y de subsidios;*

X. *Identificar los bienes distinguiendo, entre los adquiridos o producidos, los correspondientes a materias primas y productos terminados o semiterminados, los enajenados, así como los destinados a donación o, en su caso, destrucción;*

XI. *Plasmarse en idioma español y consignar los valores en moneda nacional.*

Cuando la información de los comprobantes fiscales o de los datos y documentación que integran la contabilidad estén en idioma distinto al español, o los valores se consignen en moneda extranjera, deberán acompañarse de la traducción correspondiente y señalar el tipo de cambio utilizado por cada operación;

XII. *Establecer por centro de costos, identificando las operaciones, actos o actividades de cada sucursal o establecimiento, incluyendo aquéllos que se localicen en el extranjero;*

XIII. *Señalar la fecha de realización de la operación, acto o actividad, su descripción o concepto, la cantidad o unidad de medida en su caso, la forma de pago de la operación, acto o actividad, especificando si fue de contado, a crédito, a plazos o en parcialidades, y el medio de pago o de extinción de dicha obligación, según corresponda.*

Tratándose de operaciones a crédito, a plazos o en parcialidades, por cada pago o abono que se reciba o se realice, incluyendo el anticipo o enganche según corresponda. Además de lo señalado en el párrafo anterior, deberán registrar el monto del pago, precisando si se efectúa en efectivo, transferencia interbancaria de fondos, cheque nominativo para abono en cuenta, tarjeta de débito, crédito o de servicios, monedero electrónico o por cualquier otro medio. Cuando el pago se realice en especie o permuta, deberá indicarse el tipo de bien o servicio otorgado como contraprestación y su valor;

XIV. *Permitir la identificación de los depósitos y retiros en las cuentas bancarias abiertas a nombre del contribuyente y conciliarse contra las operaciones realizadas y su documentación soporte, como son los estados de cuenta emitidos por las entidades financieras;*

XV. *Los registros de inventarios de mercancías, materias primas, productos en proceso y terminados, en los que se llevará el con-*

trol sobre los mismos, que permitan identificar cada unidad, tipo de mercancía o producto en proceso y fecha de adquisición o enajenación según se trate, así como el aumento o la disminución en dichos inventarios y las existencias al inicio y al final de cada mes y al cierre del ejercicio fiscal, precisando su fecha de entrega o recepción, así como si se trata de una devolución, donación o destrucción, cuando se den estos supuestos.

Para efectos del párrafo anterior, en el control de inventarios deberá identificarse el método de valuación utilizado y la fecha a partir de la cual se usa, ya sea que se trate del método de primeras entradas primeras salidas, últimas entradas primeras salidas, costo identificado, costo promedio o detallista según corresponda;

XVI. *Los registros relativos a la opción de diferimiento de la causación de contribuciones conforme a las disposiciones fiscales, en el caso que se celebren contratos de arrendamiento financiero. Dichos registros deberán permitir identificar la parte correspondiente de las operaciones en cada ejercicio fiscal, inclusive mediante cuentas de orden;*

XVII. *El control de los donativos de los bienes recibidos por las donatarias autorizadas en términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual deberá permitir identificar a los donantes, los bienes recibidos, los bienes entregados a sus beneficiarios, las cuotas de recuperación que obtengan por los bienes recibidos en donación y el registro de la destrucción o donación de las mercancías o bienes en el ejercicio en el que se efectúen; y*

XVIII. *Contener el impuesto al valor agregado que le haya sido trasladado al contribuyente y el que haya pagado en la importación, correspondiente a la parte de sus gastos e inversiones, conforme a los supuestos siguientes:*

a) *La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar sus actividades por las que deban pagar el impuesto;*

b) *La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar sus actividades por las que no deban pagar el impuesto; y*

c) *La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen indistintamente para realizar tanto actividades por las que se deba pagar el impuesto, como aquéllas por las que no se está obligado al pago del mismo.*

Cuando el destino de los bienes o servicios varíe y se deba efectuar el ajuste del acreditamiento previsto en el artículo 5o. A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se deberá registrar su efecto en la contabilidad".

Si consideramos a las leyes fiscales específicas, éstas por lo general exigen que los contribuyentes lleven contabilidad de acuerdo con el CFF y su Reglamento, como en los casos de los artículos 76, fracción I, de la LISR y 19, fracción I, de la LIEPS, etc., donde se establece que una de las obligaciones de estos contribuyentes es llevar contabilidad.

Componentes que integran a la contabilidad

Por lo argumentado, la contabilidad se integra a saber con lo siguiente:

- Los registros y cuentas especiales a que obliguen las disposiciones fiscales.
- Los registros que lleven los contribuyentes, aun cuando no sean obligatorios.
- Los libros y registros sociales a que obliguen otras leyes.
- Los sistemas y registros contables.
- Papeles de trabajo.
- Los registros, cuentas especiales, libros y registros sociales.
- Los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros.
- Los comprobantes fiscales o documentación comprobatoria de ingresos y deducciones.
- Las máquinas registradoras de comprobación fiscal y sus registros.
- Los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros.
- La documentación comprobatoria de los asientos respectivos.
- Los comprobantes y contratos.

Al contabilizar las operaciones de los contribuyentes, de acuerdo con las normas de información financiera se cumple con los requisitos que exigen el CFF y su Reglamento, siendo el tema desarrollado de mucha importancia, ya que los registros contables hacen prueba ya sea en favor o en contra de los sujetos pasivos, cuando son revisados al aplicar la autoridad fiscal sus facultades de comprobación, siendo estas últimas analizadas posteriormente.

CONTABILIDAD ELECTRONICA Y SU ENTREGA

Una de las reformas fiscales aplicable a partir del año 2014 es la relativa a la obligación de “subir” a la plataforma del SAT, tanto el catálogo de cuentas y la balanza de comprobación, ente otros conceptos denominada “Contabilidad Electrónica”.

Retomado el artículo 28 del CFF, en él se dice, las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, estarán a lo siguiente:

“**III.** *Los registros o asientos que integran la contabilidad se llevarán en medios electrónicos conforme lo establezcan el Reglamento de este Código y las disposiciones de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria. La documentación comprobatoria de dichos registros o asientos deberá estar disponible en el domicilio fiscal del contribuyente.*

IV. *Ingresarán de forma mensual su información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con reglas de carácter general que se emitan para tal efecto*”.

Sin embargo se han suscitado una serie de imprecisiones por parte del SAT, en cuanto al modo y las fechas para cumplir con tales obligaciones por parte de los contribuyentes, lo que ha motivado que se difiera para el año 2015 su cumplimiento en cuanto a la entrega de la contabilidad, cuyos fundamentos los encontramos tanto en reglas de la RMF 2014 como en las del 2015 y 2016.

De la RMF 2021

– *Sujetos obligados y no a llevar la contabilidad en sistemas electrónicos*

La siguiente Regla de la RMF indica: "**2.8.1.6.** Para los efectos de los artículos 28, fracción III del CFF y 33, apartado B, fracciones I, III, IV y V, y 34 de su Reglamento, los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad y a ingresar de forma mensual su información contable a través del Portal del SAT, excepto los contribuyentes que registren sus operaciones a través de la aplicación electrónica "Mis cuentas" en el Portal del SAT, deberán llevarla en sistemas electrónicos con la capacidad de generar archivos en formato XML..."

Es decir, todos los contribuyentes, salvo los que utilicen la aplicación "Mis cuentas", deberán llevar su contabilidad en sistemas electrónicos con la capacidad de generar archivos en formato XML que contenga la siguiente información de acuerdo con la regla 2.8.6.1. de la RMF:

> "**I. CATALOGO DE CUENTAS** *utilizado en el período, conforme a la estructura señalada en el Anexo 24 y Anexo Técnico publicado en el Portal del SAT; a éste se le agregará un campo con el código agrupador de cuentas del SAT contenido en el Anexo 24 apartado A, inciso a).*
>
> *Los contribuyentes deberán asociar en su catálogo de cuentas los valores de la subcuenta de primer nivel del código agrupador del SAT, asociando para estos efectos, el código que sea más apropiado de acuerdo con la naturaleza y preponderancia de la cuenta o subcuenta del catálogo del contribuyente.*
>
> *El catálogo de cuentas será el archivo que se tomará como base para asociar el número de la cuenta de nivel mayor o subcuenta de primer nivel y obtener la descripción en la balanza de comprobación, por lo que los contribuyentes deberán cerciorarse de que el número de cuenta asignado, corresponda tanto en el catálogo de cuentas como en la balanza de comprobación en un período determinado.*
>
> *Los conceptos del estado de posición financiera, tales como: activo, activo a corto plazo, activo a largo plazo, pasivo, pasivo a corto plazo, pasivo a largo plazo, capital; los conceptos del estado de resultados tales como: ingresos, costos, gastos y resultado integral de financiamiento, así como el rubro cuentas de orden, no se consideran cuentas de nivel mayor ni subcuentas de primer nivel.*
>
> *El catálogo de cuentas de los contribuyentes, para los efectos de esta fracción, se enviará al menos a nivel de cuenta de mayor y subcuenta a primer nivel con excepción de los contribuyentes que en su catálogo de cuentas generen únicamente cuentas de nivel mayor, en cuyo caso deberá asociarse a nivel de subcuenta*

de primer nivel del código agrupador publicado en el Anexo 24, Apartado A, inciso a).

Las entidades financieras previstas en el artículo 15-C del CFF, así como la sociedad controladora y las entidades que sean consideradas integrantes de un grupo financiero en los términos del artículo 12 de la Ley para Regular las Agrupaciones Financieras y las sociedades a que se refiere el artículo 88 de la Ley de Instituciones de Crédito, que estén obligadas a cumplir las disposiciones de carácter general en materia de contabilidad emitidas por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro o la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas, según corresponda, utilizarán el valor único para uso exclusivo de las entidades financieras antes referidas del código agrupador contenido en el apartado A, inciso a) del Anexo 24 y el catálogo de cuentas que estén obligadas a utilizar, de conformidad con las disposiciones de carácter general que les sean aplicables.

II. BALANZA DE COMPROBACION *que incluya saldos iniciales, movimientos del período y saldos finales de todas y cada una de las cuentas de activo, pasivo, capital, resultados (ingresos, costos, gastos y resultado integral de financiamiento) y cuentas de orden, conforme al Anexo 24 y Anexo Técnico publicado en el Portal del SAT.*

La balanza de comprobación deberá reflejar los saldos de las cuentas que permitan identificar los impuestos por cobrar y por pagar, así como los impuestos trasladados efectivamente cobrados y los impuestos acreditables efectivamente pagados; las cuentas de ingresos deberán distinguir las distintas tasas, cuotas y las actividades por las que no se deba pagar el impuesto, conforme a lo establecido en el artículo 33, apartado B, fracción III del Reglamento del CFF.

En el caso de la balanza de cierre del ejercicio se deberá incluir la información de los ajustes que para efectos fiscales se registren.

La balanza de comprobación para los efectos de esta fracción, se enviará al menos a nivel de cuenta de mayor y subcuenta a primer nivel con excepción de los contribuyentes que en su catálogo de cuentas generen únicamente cuentas de nivel mayor.

III. LAS POLIZAS Y LOS AUXILIARES *de cuenta de nivel mayor o subcuenta de primer nivel que incluyan el nivel de detalle con el que los contribuyentes realicen sus registros contables.*

En cada póliza se deben distinguir los folios fiscales de los comprobantes fiscales que soporten la operación, permitiendo identificar la forma de pago, las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo aquellas operaciones, actos o actividades por las que no se deban pagar contribuciones, de acuerdo a la operación, acto o actividad de que se trate, de conformidad con el artículo 33, apartado B, fracción III del Reglamento del CFF. En las operaciones relacionadas con un tercero deberá incluirse la clave en el RFC de éste, conforme al Anexo 24 y Anexo Técnico publicado en el Portal del SAT.

Cuando no se logre identificar el folio fiscal asignado a los comprobantes fiscales dentro de las pólizas contables, el contribuyente podrá, a través de un reporte auxiliar relacionar todos los folios fiscales, la clave en el RFC y el monto contenido en los comprobantes que amparen dicha póliza, conforme al Anexo 24 y Anexo Técnico publicado en el Portal del SAT.

Los auxiliares de la cuenta de nivel mayor y/o de la subcuenta de primer nivel deberán permitir la identificación de cada operación, acto o actividad, conforme al Anexo 24 y Anexo Técnico publicado en el Portal del SAT.

Para los efectos de esta regla se entenderá que la información contable será aquella que se produce de acuerdo con el marco contable que aplique ordinariamente el contribuyente en la preparación de su información financiera, o bien, el marco que esté obligado aplicar por alguna disposición legal o normativa, entre otras, las Normas de Información Financiera (NIF), los principios estadounidenses de contabilidad "United States Generally Accepted Accounting Principles" (USGAAP) o las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS por sus siglas en inglés) y en general cualquier otro marco contable que aplique el contribuyente.

El marco contable aplicable deberá ser emitido por el organismo profesional competente en esta materia y encontrarse vigente en el momento en que se deba cumplir con la obligación de llevar la contabilidad.

Ello significa que los sistemas contables a que están obligados a llevar e implementar los contribuyentes, las directrices electrónicas las asigna la autoridad fiscal, sin embargo las directrices contables y técnicas (reglas de presentación, valuación, etc.), derivarán de las Normas de Información Financieras, con sus respectivas implicaciones, tanto internas con externas.

Es decir, los contribuyentes obligados a llevar contabilidad están condicionados a llevarla e ingresarla de forma mensual a través de la página de Internet del SAT y deberán llevarla en sistemas electrónicos con la capacidad de generar archivos en formato XML que contengan lo siguiente:

- Catálogo de cuentas (incluyendo código agrupador).
- Balanza de comprobación.
- Catálogo de cuentas.
- Pólizas y auxiliares de contabilidad.

Acorde con lo establecido en el Anexo 24 de la RMF y su Anexo Técnico.

– Momentos para entregar contabilidad en medios electrónicos de manera mensual

Según la Regla de la RMF **2.8.1.7.**, Para los efectos del artículo 28, fracción IV del CFF, los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad y a ingresar de forma mensual su información contable a través del Portal del SAT, excepto los contribuyentes que registren sus operaciones a través de la aplicación electrónica "Mis cuentas" en el Portal del SAT, deberán enviar a través del buzón tributario o a través del portal "Trámites y Servicios"

del Portal del SAT, dentro de la opción denominada "Trámites", conforme a la periodicidad y los plazos que se indican, lo siguiente:

I. *EL CATALOGO DE CUENTAS como se establece en la regla 2.8.1.6., fracción I, se enviará por primera vez cuando se entregue la primera balanza de comprobación en los plazos establecidos en la fracción II de esta regla. En caso de que se modifique el catálogo de cuentas al nivel de las cuentas que fueron reportadas, éste deberá enviarse a más tardar al vencimiento de la obligación del envío de la balanza de comprobación del mes en el que se realizó la modificación.*

II. *Los archivos relativos a la regla 2.8.1.6., fracción II (BALANZA DE COMPROBACION), conforme a los siguientes plazos:*

a) Las personas morales, *excepto aquellas que se encuentren en el supuesto previsto en el inciso c) de esta fracción, enviarán de forma mensual su información contable a más tardar en los primeros tres días del segundo mes posterior, al mes que corresponde la información a enviar, por cada uno de los meses del ejercicio fiscal de que se trate.*

Contabilidad	Plazo de entrega
Enero	3 de Marzo
Febrero	3 de Abril
Marzo	3 de Mayo
Abril	3 de Junio
Mayo	3 de Julio
Junio...	3 de Agosto...

"**b) Las personas físicas,** *enviarán de forma mensual su información contable a más tardar en los primeros cinco días del segundo mes posterior al mes que corresponde la información contable a enviar, por cada uno de los meses del ejercicio fiscal de que se trate.*

Contabilidad	Plazo de entrega
2021	
Enero	5 de Marzo
Febrero	5 de Abril
Marzo	5 de Mayo
Abril	5 de Junio
Mayo	5 de Julio
Junio...	5 de Agosto...

"**c)** *Tratándose de* ***contribuyentes emisores de valores que coticen en las bolsas de valores concesionadas en los términos de la Ley del Mercado de Valores o en las bolsas de valores ubicadas en los mercados reconocidos,*** *a que se refiere el artículo 16-C, fracción II del CFF y 104, fracción II de la*

Ley de Mercado de Valores, así como sus subsidiarias, enviarán la información en archivos mensuales por cada trimestre, a más tardar en la fecha señalada en el cuadro anexo:

Meses	Plazo
Enero, Febrero y Marzo	*3 de Mayo*
Abril, Mayo y Junio	*3 de Agosto*
Julio, Agosto y Septiembre	*3 de Noviembre*
Octubre, Noviembre y Diciembre	*3 de Marzo*

"d) *Tratándose de* ***personas morales y físicas dedicadas a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o de pesca*** *que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del Título II, Capítulo VIII de la Ley del ISR, que hayan optado por realizar pagos provisionales del ISR en forma semestral por virtud de lo que establece una Resolución de Facilidades Administrativas, podrán enviar su información contable de forma semestral, a más tardar dentro de los primeros tres y cinco días, respectivamente, del segundo mes posterior al último mes reportado en el semestre, mediante seis archivos que correspondan a cada uno de los meses que reporten.*

Contabilidad	Plazo de entrega
2021	
Enero a Junio	3 y 5 de Agosto
Julio a Diciembre	3 y 5 de Febrero

"e) *Tratándose de personas morales el archivo correspondiente a la* ***balanza de comprobación ajustada al cierre del ejercicio****, se enviará a más tardar el día 20 de abril del año siguiente al ejercicio que corresponda; en el caso de las personas físicas, a más tardar el día 22 de mayo del año siguiente al ejercicio que corresponda.*

III. *TTratándose de los contribuyentes a que se refiere la regla 2.6.1.2.* ***(Contribuyentes obligados a llevar controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos)****, además de lo señalado en las fracciones anteriores, la información establecida en la regla 2.6.1.3. deberá enviarse de forma mensual a más tardar en los primeros tres días naturales del segundo mes posterior al mes al que corresponda la información a enviar, por cada uno de los meses del ejercicio fiscal de que se trate.*

– *Validación de la entrega de la contabilidad*

Cuando como consecuencia de la validación por parte de la autoridad esta determine que los archivos contienen errores informáticos, se enviará nuevamente el archivo conforme a lo siguiente:

I. *Los archivos podrán ser enviados nuevamente por la misma vía, tantas veces como sea necesario hasta que estos sean*

aceptados, a más tardar el último día del vencimiento de la obligación que corresponda.

II. *Los archivos que hubieran sido enviados y rechazados por alguna causa informática, dentro de los dos últimos días previos al vencimiento de la obligación que le corresponda, podrán ser enviados nuevamente por la misma vía, dentro de los cinco días siguientes a la fecha en que se comunique a través del buzón tributario, la no aceptación para que una vez aceptados se consideren presentados en tiempo.*

– *Cuando los contribuyentes modifiquen lo enviado*

Los contribuyentes que modifiquen posteriormente la información de los archivos ya enviados para subsanar errores u omisiones, efectuarán la sustitución de estos, a través del envío de los nuevos archivos, dentro de los cinco días posteriores a aquel en que tenga lugar la modificación de la información por parte del contribuyente.

Cuando los contribuyentes no puedan enviar su información por no contar con acceso a Internet, podrán acudir a cualquier ADSC donde serán atendidos por un asesor fiscal que los apoyará en el envío de la información desde las salas de Internet.

Ahora bien, existen otros pormenores como lo son el tema de "Mis cuentas", para lo cual se sugiere remitirse a la RMF 2021.

DE LA GUARDA DE LA DOCUMENTACION Y LA CONTABILIDAD

Con la reforma drástica que sufre el numeral 30 de CFF, a partir del año 2021, el tiempo para la guarda de la documentación y de la contabilidad se modifica y queda condicionado a determinadas reglas.

Dicho numeral señala que las personas obligadas a llevar contabilidad deberán conservarla a disposición de las autoridades fiscales de conformidad con la fracción III del artículo 28 de este Código; sin embargo, las personas que no estén obligadas a llevar contabilidad deberán conservar en su domicilio a disposición de las autoridades, toda documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Plazos de guarda

Existen diversos supuestos, sobre la guarda de la documentación y de la contabilidad que se condiciona a determinados actos jurídicos:

1. Dicha documentación y la contabilidad deberán conservarse durante un plazo de cinco años, contado a partir de la fecha en la que se presentaron o debieron haberse presentado las declaraciones con ellas relacionadas.

Tratándose de la contabilidad y de la documentación correspondiente a actos cuyos efectos fiscales se prolonguen en el tiempo, *el plazo de referencia comenzará a computarse a partir del día en el que se presente la declaración fiscal del último ejercicio en que se hayan producido dichos efectos.*

Cuando se trate de la documentación correspondiente a conceptos respecto de los cuales se hubiera promovido algún recurso o juicio, *el plazo*

para conservarla se computará a partir de la fecha en la que quede firme la resolución que les ponga fin.

2. Tratándose de las actas constitutivas de las personas morales, de los contratos de asociación en participación, de las actas en las que se haga constar el aumento o la disminución del capital social, la fusión o la escisión de sociedades, de las constancias que emitan o reciban las personas morales en los términos de la LISR al distribuir dividendos o utilidades, de la documentación e información necesaria para determinar los ajustes a que se refieren los artículos 22 y 23 de la ley citada (enajenación e acciones), la información y documentación necesaria para implementar los acuerdos alcanzados como resultado de los procedimientos de resolución de controversias contenidos en los tratados para evitar la doble tributación, así como de las declaraciones de pagos provisionales y del ejercicio, de las contribuciones federales, dicha documentación deberá conservarse por todo el tiempo en el que subsista la sociedad o contrato de que se trate

Resguardo de estados de cuenta, actas de asamblea, estados financieros y constancias

Los contribuyentes tienen la obligación del resguardo de la documentación que soportan sus operaciones económicas, como se detalla a continuación según el articulo 30 aludido, acorde con diversos supuestos:

A. Tratándose de las actas de asamblea en las que se haga constar el aumento de capital social, además se deberán conservar los estados de cuenta que expidan las instituciones financieras, en los casos en que el aumento de capital haya sido en numerario o bien, los avalúos correspondientes a que se refiere el artículo 116 de la Ley General de Sociedades Mercantiles en caso de que el aumento de capital haya sido en especie o con motivo de un superávit derivado de revaluación de bienes de activo fijo.

B. Tratándose de aumentos por capitalización de reservas o de dividendos, adicionalmente se deberán conservar las actas de asamblea en las que consten dichos actos, así como los registros contables correspondientes. Tratándose de aumentos por capitalización de pasivos, adicionalmente se deberán conservar las actas de asamblea en las que consten dichos actos, así como el documento en el que se certifique la existencia contable del pasivo y el valor correspondiente del mismo. Dicha certificación deberá contener las características que para tal efecto emita el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

C. Tratándose de las actas en las que se haga constar la disminución de capital social mediante reembolso a los socios, además se deberán conservar los estados de cuenta que expidan las instituciones financieras en los que conste dicha situación. Tratándose de las actas en las que se haga constar la disminución de capital social mediante liberación concedida a los socios, se deberán conservar las actas de suscripción, de liberación y de cancelación de las acciones, según corresponda.

D. Tratándose de las actas en las que se haga constar la fusión o escisión de sociedades, además se deberán conservar los estados de situación financiera, estados de variaciones en el capital contable y los papeles de trabajo de la determinación de la cuenta de utilidad

fiscal neta y de la cuenta de aportación de capital, correspondientes al ejercicio inmediato anterior y posterior a aquél en que se haya realizado la fusión o la escisión.

E. Tratándose de las constancias que emitan o reciban las personas morales en los términos de la LISR al distribuir dividendos o utilidades, además se deberán conservar los estados de cuenta que expidan las instituciones financieras en los que conste dicha situación.

3. Los documentos con firma electrónica avanzada o sello digital, deberán conservarse de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita el SAT.

Facultades de comprobación y entrega de documentación

En el caso de que la autoridad fiscal esté ejerciendo facultades de comprobación respecto de ejercicios fiscales, y los contribuyentes se ubiquen en la siguiente hipótesis jurídicas, deberán:

i. En los que se disminuyan pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, se distribuyan o paguen dividendos o utilidades, se reduzca su capital o se reembolsen o envíen remesas de capital en términos de la LISR o se reciban cantidades por concepto de préstamo, otorgado o recibido, independientemente del tipo de contrato utilizado, los contribuyentes deberán proporcionar la documentación que acredite el origen y procedencia de la pérdida fiscal, la documentación comprobatoria del préstamo o la documentación e información que soporte el saldo origen y los movimientos de la cuenta de utilidad fiscal neta, de la cuenta de capital de aportación o de cualquier otra cuenta fiscal o contable involucrada en los referidos actos, independientemente del ejercicio en el que se haya originado la pérdida, el préstamo, u originado los movimientos de la cuenta de utilidad fiscal neta, de la cuenta de capital de aportación o de cualquier otra cuenta fiscal o contable involucrada.

ii. Lo anterior aplicará también en el caso de contratación de deudas con acreedores, o bien para la recuperación de créditos de deudores.

No obstante, lo expuesto, se sujetará a las siguientes reglas:

- El particular no estará obligado a proporcionar la documentación mencionada cuando con anterioridad al ejercicio de las facultades de comprobación, la autoridad fiscal haya ejercido dichas facultades en el ejercicio en el que se generaron las pérdidas fiscales de las que se solicita su comprobación, salvo que se trate de hechos no revisados.
- La información proporcionada por el contribuyente solo podrá ser utilizada por las autoridades fiscales en el supuesto de que la determinación de las pérdidas fiscales no coincida con los hechos manifestados en las declaraciones presentadas para tales efectos

Visitas domiciliarias y omisión de registros contables

Cuando al inicio de una visita domiciliaria los contribuyentes hubieran omitido asentar registros en su contabilidad dentro de los plazos establecidos en las disposiciones fiscales, dichos registros sólo podrán efectuarse después de que la omisión correspondiente haya sido asentada en acta parcial; esta obligación subsiste inclusive cuando las autoridades hubieran

designado un depositario distinto del contribuyente, siempre que la contabilidad permanezca en alguno de sus establecimientos. El contribuyente deberá seguir llevando su contabilidad independientemente de lo dispuesto en este párrafo.

Contribuyentes en vía publica

Por último, en el artículo 30 del CFF, se señala que los contribuyentes con establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos o semifijos en la vía pública, deberán tener a disposición de las autoridades fiscales en dichos lugares y, en su caso, en el lugar en donde almacenen las mercancías, *su cédula de identificación fiscal expedida por el SAT o la solicitud de inscripción en el registro federal de contribuyentes o copia certificada de cualesquiera de dichos documentos, así como los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de las mercancías que tengan en esos lugares.*

Sin embargo, dichos contribuyentes que en los lugares señalados tengan su cédula de identificación fiscal o la solicitud de inscripción en el RFC o copia certificada de cualesquiera de dichos documentos, y el aviso de apertura a que se refiere el Reglamento de este Código, en relación con el artículo 27, apartado B, fracción II del presente Código (información al RCF sobre situación fiscal), no estarán obligados a tener a disposición de las autoridades fiscales en esos lugares, los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de las mercancías, en cuyo caso deberán conservar dichos comprobantes a disposición de las autoridades en su domicilio fiscal de acuerdo con las disposiciones de este Código.

BUZON TRIBUTARIO

Derivado de las reformas realizadas al CFF, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 9 de Diciembre de 2013, las personas físicas y morales inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes tendrán asignado un buzón tributario, consistente en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual (artículo 17-K):

1. La autoridad fiscal realizará la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita, en documentos digitales, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido y podrá enviar mensajes de interés (REFORMA VIGENTE A PARTIR DEL 2021).

2. Los contribuyentes presentarán promociones, solicitudes, avisos, o darán cumplimiento a requerimientos de la autoridad, a través de documentos digitales, y podrán realizar consultas sobre su situación fiscal.

Las personas físicas y morales que tengan asignado un buzón tributario deberán consultarlo dentro de los tres días siguientes a aquél en que reciban un aviso electrónico enviado por el SAT a cualquiera de los mecanismos de comunicación que el contribuyente registre de los que se den a conocer mediante reglas de carácter general. La autoridad enviará por única ocasión, mediante los mecanismos elegidos, un aviso de confirmación que servirá para corroborar la autenticidad y correcto funcionamiento de éste.

Por tanto, los contribuyentes deberán habilitar el buzón tributario, registrar y mantener actualizados los medios de contacto, de acuerdo con el procedimiento que al efecto establezca el SAT mediante reglas de carácter general.

Cuando el contribuyente no habilite el buzón tributario o señale medios de contacto erróneos o inexistentes, o bien, no los mantenga actualizados, se entenderá que se opone a la notificación y la autoridad podrá notificarle conforme a lo señalado en el artículo 134, fracción III del CFF (notificación por estrados).

Nota. Por disposición transitoria, la entrada en vigor del buzón tributario fue el 30 de junio de 2014 para las personas morales y en enero del año 2015 para las personas físicas.

Su uso generalizado

Ahora bien, derivado de la reforma a nuestro Código Tributario, para el año 2017, se adiciona el siguiente numeral que mandata:

> **"ARTICULO 17-L.** *El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá autorizar el uso del buzón tributario previsto en el artículo 17-K de este Código cuando las autoridades de la administración pública centralizada y paraestatal del gobierno federal, estatal o municipal, o los organismos constitucionalmente autónomos tengan el consentimiento de los particulares, o bien, estos últimos entre sí acepten la utilización del citado buzón.*
>
> *Las bases de información depositadas en el mencionado buzón en términos de este artículo, no podrán tener un uso fiscal para los efectos de lo dispuesto en el artículo 63, primer párrafo de este Código".*

Es decir, el uso del buzón tributario se podrá utilizar con otras dependencias publicas ajenas al SAT, e inclusive entre los contribuyentes para efectos de cancelación de los CFDI, en cuanto a su autorización.

PRESENTACION DE SOLICITUDES, DECLARACIONES, AVISOS O INFORMES

Dentro de otras obligaciones formales de los contribuyentes se encuentran enunciadas en el artículo 31 de CFF, en donde de manera imperativa se establece que las personas que deban presentar:

- Solicitudes en materia de RFC,
- Declaraciones,
- Avisos, o
- Informes.

Se efectuará en documentos digitales con firma electrónica avanzada a través de los medios, formatos electrónicos y con la información que señale el SAT mediante reglas de la RMF, enviándolos a las autoridades correspondientes o a las oficinas autorizadas, según sea el caso, debiendo cumplir los requisitos que se establezcan en dichas reglas para tal efecto y, en su caso, pagar mediante transferencia electrónica de fondos, en el caso de declaraciones con saldo a cargo de los sujetos pasivos.

Se debe entender por documento digital todo mensaje de datos que contiene información o escritura generada, enviada, recibida o archivada por medios electrónicos, ópticos o de cualquier otra tecnología, así fundamentado por el cuarto párrafo del artículo 17-D del CFF.

Certificado de firma electrónica avanzada

Para aplicar lo anterior se requiere que los contribuyentes cuenten con la FIEL, sin embargo acorde con la RMF es conocida como e.firma, para ello se deberá contar con un certificado que confirme el vínculo entre un firmante y los datos de creación de una firma electrónica avanzada, expedido por el SAT cuando se trate de personas morales y de los sellos digitales previstos en el artículo 29 de este Código, y por un prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México cuando se trate de personas físicas. Los datos de creación de firmas electrónicas avanzadas podrán ser tramitados por los contribuyentes ante el SAT o cualquier prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México.

Tales solicitudes, avisos, declaraciones e informes están contenidos en el Anexo 1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para el año 2021.

A. Formas oficiales aprobadas.

1. Código

2. Ley del ISR

3. Ley del IEPS

4. Ley Federal del ISAN

5. Ley del IVA

6. Ley del ISTUV

7. Ley del IDE

8. Petróleos Mexicanos y sus Organismos y Subsidiarios

9. Ley de Ingresos Sobre Hidrocarburos

Pero para ello es substancial mencionar que para la operación de tales formatos es menester remitirnos al Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal "Trámites Fiscales", en donde se proporcionan los instructivos de quién, cómo y dónde, efectuar la presentación de solicitudes, avisos, declaraciones e informes, mencionándose algunos para efectos prácticos.

Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal

"Trámites Fiscales"

Contenido

I. Definiciones

II. Trámites

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

1/CFF	Consulta sobre opinión de cumplimiento de obligaciones fiscales.
2/CFF	Aclaración a la opinión del cumplimiento de obligaciones fiscales.
3/CFF	Solicitud de inscripción en el RFC de personas físicas con CURP.

4/CFF Informe relativo a fideicomisos en los que se generen ingresos.

5/CFF Solicitud para la entrega del monto pagado por la adquisición de bienes que no pueden entregarse al postor.

7/CFF Solicitud de generación y actualización de la Contraseña.

8/CFF Solicitud de devolución de saldos a favor, Grandes Contribuyentes o Hidrocarburos.

9/CFF Solicitud de Devolución de saldos a favor del ISR.

10/CFF Solicitud de Devolución de saldos a favor del IVA.

11/CFF Solicitud de Devolución de saldos a favor del IMPAC por recuperar (SE DEROGA).

15/CFF Solicitud de Devolución de saldos a favor del IDE (SE DEROGA).

39/CFF Solicitud de inscripción en el RFC de personas físicas.

40/CFF Solicitud de inscripción en el RFC de trabajadores.

47/CFF Aclaración para subsanar las irregularidades detectadas o desvirtuar la causa por la que se dejó sin efectos su Certificado de sello digital, se restringió el uso de su Certificado de e.firma o el mecanismo que utiliza para efectos de la expedición de CFDI.

83/CFF Aviso de cancelación en el RFC por defunción.

85/CFF Aviso de inicio de liquidación o cambio de residencia fiscal.

86/CFF Aviso de cancelación en el RFC por fusión de sociedades.

149/CFF Solicitud de condonación de multas.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

1/ISR Declaración informativa de operaciones superiores a $ 100,000.00.

2/ISR Aviso de préstamos, aportaciones para futuros aumentos de capital o aumentos de capital recibidos en efectivo.

3/ISR Declaración de operaciones efectuadas a través de fidecomisos.

10/ISR Solicitud de autorización para emitir monederos electrónicos de vales de despensa.

12/ISR Aviso para la actualización de datos de los emisores autorizados de monederos electrónicos de vales de despensa.

13/ISR Solicitud de autorización para aplicar el régimen opcional para grupos de sociedades.

14/ISR Aviso de desincorporación del Régimen Opcional para Grupos de Sociedades cuando el grupo pretenda dejar de aplicarlo.

15/ISR Solicitud de autorización para recibir donativos deducibles.

16/ISR Avisos para la actualización del padrón y directorio de donatarias autorizadas para recibir donativos deducibles.

78/ISR Solicitud de autorización para enajenar acciones a costo fiscal.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

1/IVA Aviso del destino de los saldos a favor del IVA obtenidos por contribuyentes que suministren agua para uso doméstico.

2/IVA Solicitud de reintegro de cantidades derivadas del programa de devoluciones del IVA a turistas extranjeros.

3/IVA Solicitud de devolución de IVA para misiones diplomáticas y organismos internacionales.

4/IVA Aviso de exportación de servicios de filmación o grabación.

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS

1/IEPS Reporte trimestral de utilización de marbetes y/o precintos (Anexo 6 MULTI-IEPS).

2/IEPS Solicitud anticipada de marbetes o precintos para importación de bebidas alcohólicas.

3/IEPS Declaración sobre la lista de precios de venta de cigarros (MULTI-IEPS Anexo 7).

4/IEPS Solicitud de ministración de marbetes y precintos de bebidas alcohólicas nacionales.

IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHICULOS

1/ISTUV Información relativa al precio de enajenación al consumidor de cada unidad vendida en territorio nacional (SE DEROGA).

IMPUESTO SOBRE AUTOMOVILES NUEVOS

1/ISAN Información de clave vehicular de vehículos que serán enajenados.

2/ISAN Solicitud de asignación de número de empresa para integrar la clave vehicular.

3/ISAN Solicitud de los caracteres 4o. y 5o. correspondientes al modelo del vehículo para integrar la clave vehicular.

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION

1/LIF Información que debe presentarse para gozar del estímulo fiscal a que se refiere el artículo 16 de la LIF.

2/LIF Informe de las altas y bajas que tuvo el inventario de los vehículos que utilicen el diesel por el que se pagó el IEPS y por los que se realizará el acreditamiento, así como la descripción del sistema de abastecimiento de dicho combustible.

3/LIF Aviso que presentan los contribuyentes manifestando la aplicación de un estímulo fiscal que se otorga a los que adquieran diesel para su consumo final y que sea para uso

automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado de personas o de carga.

4/LIF Aviso mediante el cual se otorga un estímulo fiscal a las personas que realicen actividades empresariales y que para determinar su utilidad puedan deducir el diesel que adquieran para su consumo final, siempre que se utilice exclusivamente como combustible en maquinaria en general.

LEY DE INGRESOS SOBRE HIDROCARBUROS

1/LISH Declaraciones provisionales mensuales de pago del derecho por la utilidad compartida.

2/LISH Declaración anual de pago del derecho por la utilidad compartida.

3/LISH Declaraciones mensuales de pago del derecho de extracción de hidrocarburos.

4/LISH Declaraciones mensuales de pago del derecho de exploración de hidrocarburos.

Cuando las disposiciones fiscales establezcan que se acompañe un documento distinto a escrituras o poderes notariales, y éste no sea digitalizado, la solicitud o el aviso se podrá presentar en medios impresos.

Lugar para cumplir tales obligaciones

Los contribuyentes podrán cumplir con las obligaciones mencionadas, en las oficinas de asistencia al contribuyente del SAT, proporcionando la información necesaria a fin de que sea enviada por medios electrónicos a las direcciones electrónicas correspondientes y, en su caso, ordenando la transferencia electrónica de fondos.

Estos contribuyentes, podrán enviar las solicitudes, declaraciones, avisos, informes, constancias o documentos, que exijan las disposiciones fiscales, por medio del servicio postal en pieza certificada en los casos en que el propio SAT lo autorice, conforme a las reglas de la RMF; en este último caso se tendrá como fecha de presentación la del día en el que se haga la entrega a las oficinas de correos.

- *Recibimiento de declaraciones, avisos, solicitudes sin hacer observaciones*

En las oficinas mencionadas, se recibirán las declaraciones, avisos, solicitudes y demás documentos tal y como se exhiban, sin hacer observaciones ni objeciones. Unicamente se podrá rechazar la presentación cuando deban presentarse a través de medios electrónicos o cuando no contengan el nombre, denominación o razón social del contribuyente, su clave de RFC, su domicilio fiscal o no contengan firma del contribuyente o de su representante legal o en los formatos no se cite la clave del registro federal de contribuyentes del contribuyente o de su representante legal o presenten tachaduras o enmendaduras o tratándose de declaraciones, éstas contengan errores aritméticos. En este último caso, las oficinas podrán cobrar las contribuciones que resulten de corregir los errores aritméticos y sus accesorios.

Cumplimiento de tales obligaciones por medio de organizaciones

El SAT mediante reglas de la RMF, podrá autorizar a las organizaciones que agrupen a los contribuyentes que en las mismas reglas se señalen, para que a nombre de éstos presenten las declaraciones, avisos, solicitudes y demás documentos que exijan las disposiciones fiscales.

– *De las formas o formatos electrónicos a utilizar*

En los casos en que las formas para la presentación de las declaraciones y expedición de constancias, que prevengan las disposiciones fiscales, no hubieran sido aprobadas y publicadas en el DOF por las autoridades fiscales a más tardar un mes antes de la fecha en que el contribuyente esté obligado a utilizarlas, los obligados a presentarlas deberán utilizar las últimas formas publicadas por la citada dependencia y, si no existiera forma publicada, las formularán en escrito que contenga su nombre, denominación o razón social, domicilio y clave del RFC, así como el ejercicio y los datos relativos a la obligación que pretendan cumplir; en el caso de que se trate de la obligación de pago, se deberá señalar además el monto del mismo.

Los formatos electrónicos, se darán a conocer en la página electrónica del SAT, los cuales estarán apegados a las disposiciones fiscales aplicables, y su uso será obligatorio siempre que la difusión en la página mencionada se lleve a cabo al menos con un mes de anticipación a la fecha en que el contribuyente esté obligado a utilizarlos.

– *De la obligación de presentar declaraciones periódicas*

a) Los contribuyentes que tengan obligación de presentar declaraciones periódicas de conformidad con las Leyes fiscales respectivas, continuarán haciéndolo en tanto no presenten los avisos que correspondan para los efectos del registro federal de contribuyentes.

b) Tratándose de las declaraciones de pago provisional o mensual, los contribuyentes deberán presentar dichas declaraciones siempre que haya cantidad a pagar, saldo a favor o cuando no resulte cantidad a pagar con motivo de la aplicación de créditos, compensaciones o estímulos.

c) Cuando no exista impuesto a pagar ni saldo a favor por alguna de las obligaciones que deban cumplir, en declaraciones normales o complementarias, los contribuyentes deberán informar a las autoridades fiscales las razones por las cuales no se realiza el pago.

d) Cuando por diferentes contribuciones se deba presentar una misma declaración o aviso y se omita hacerlo por alguna de ellas, se tendrá por no presentada la declaración o aviso por la contribución omitida.

– *Obligación de los representantes de cumplir por cuenta de los contribuyentes*

Los representantes, sea cual fuere el nombre con que se les designe, de personas no residentes en el país, con cuya intervención éstas efectúen actividades por las que deban pagarse contribuciones, están obligados a formular y presentar a nombre de sus representadas, las declaraciones, avisos y demás documentos que señalen las disposiciones fiscales, en los términos descritos.

– *Solicitudes y avisos complementarios*

Las personas obligadas a presentar solicitud de inscripción o avisos en los términos de las disposiciones fiscales, podrán presentar su solicitud o avisos complementarios, completando o sustituyendo los datos de la solicitud o aviso original, siempre que los mismos se presenten dentro de los plazos previstos en las disposiciones fiscales.

Otras formalidades para la presentación de declaraciones

– *Plazo para presentar declaraciones*

Cuando las disposiciones fiscales no señalen plazo para la presentación de declaraciones, se tendrá por establecido el de quince días siguientes a la realización del hecho de que se trate.

– *Recepción de pagos anticipados de impuestos*

El SAT, mediante reglas de carácter general, podrá facilitar la recepción de pagos de impuestos mediante la autorización de instrucciones anticipadas de pagos.

– *Emisión de constancia por declaraciones presentadas*

A petición del contribuyente, el SAT emitirá una constancia en la que se señalen las declaraciones presentadas por el citado contribuyente en el ejercicio de que se trate y la fecha de presentación de las mismas. Dicha constancia únicamente tendrá carácter informativo y en ella no se prejuzgará sobre el correcto cumplimiento de las obligaciones a su cargo. Para ello, el SAT contará con un plazo de 20 días contados a partir de que sea enviada la solicitud correspondiente en documento digital con firma electrónica avanzada, a la dirección electrónica que señale el citado Servicio mediante reglas de la RMF y siempre que se hubieran pagado los derechos (acorde con la Ley Federal de Derechos) que al efecto se establezcan en la ley de la materia.

Presentación de solicitudes al RFC

Esto se hace por medios electrónicos y avisos al Registro Federal de Contribuyentes. *Programa electrónico www.sat.gob.mx.

- Presentarán la solicitud de inscripción proporcionando los datos que se contienen en el formato electrónico que se encuentra en la página de Internet del SAT.
- Concluida la captura, se enviará la solicitud de inscripción a través de la página de Internet del SAT. El citado órgano desconcentrado enviará a los contribuyentes por la misma vía, el acuse con el número de folio asignado.

Presentación de declaraciones

Las personas que presenten declaraciones deben tomar en cuenta que existen diversos tipos como son:

1. Declaraciones provisionales:

- Aplicación del SAT: Declaraciones y Pagos. www.sat.gob.mx. Para realizar los pagos provisionales o definitivos tanto de personas físicas como de personas morales.

2. Declaraciones anuales:

- Forma 18. “Declaraciones del ejercicio. Formato Electrónico”.

- DECLARASAT. “Declaración del ejercicio. Persona Física”.

3. Declaraciones informativas:

- En el portal del SAT: www.sat.gob.mx, en la parte superior izquierda, se observa la opción de DECLARACIONES, para que los contribuyentes puedan realizar tales obligaciones fiscales.
- DIM. “Declaración informativa múltiple. *Programa electrónico www.sat.gob.mx” (Operaciones con proveedores de bienes y servicios, Información anual de sueldos, salarios, conceptos asimilados, crédito al salario y subsidio para el empleo, donativos, información sobre residentes en el extranjero, operaciones con fideicomisos, entre otras).
- Forma 35 “Declaración Informativa por contraprestaciones o donativos recibidos superiores a 100,000.00 pesos”. Programa electrónico www.sat.gob.mx.

– *Declaraciones complementarias*

El artículo 32 del mismo ordenamiento menciona que las declaraciones que presenten los contribuyentes serán definitivas y sólo se podrán modificar por el propio contribuyente hasta en tres ocasiones, siempre que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal.

En los siguientes casos no operará esta limitación, aun cuando se hayan iniciado tales facultades de comprobación:

1. Cuando sólo se incrementen sus ingresos o el valor de actos o actividades.

2. Cuando sólo disminuyan sus deducciones o pérdidas, o reduzcan las cantidades acreditables o compensadas o los pagos provisionales o de contribuciones a cuenta.

3. Cuando la presentación de la declaración que modifica a la original se establezca como obligación por disposición expresada en la ley.

De acuerdo con los casos 1 y 2 la limitante de presentar hasta tres declaraciones complementarias no opera cuando la modificación sea a favor del fisco, pero cuando sea a favor del contribuyente sí opera dicha limitante.

En el caso 3 los contribuyentes podrán presentar más de tres declaraciones complementarias, no importa si es a favor o en contra del fisco.

Lo anterior no limita las facultades de comprobación de las autoridades fiscales y si en la declaración complementaria se determina que el pago efectuado fue menor al que correspondía, los recargos se computarán sobre la diferencia, en los términos del artículo 21 del CFF, a partir de la fecha en que se debió hacer su pago.

Las modificaciones a las declaraciones que se han citado se realizarán a través de la presentación de declaraciones complementarias que modifiquen los datos de la presentada anteriormente.

– *Otros casos de declaraciones complementarias*

Existen otros casos para presentar declaraciones complementarias:

a) Cuando la autoridad inicia las facultades de comprobación a que se refieren los artículos 46, 48 y 76 del CFF, según proceda, deben pagarse las multas que establece el artículo 76.

b) Por las contribuciones consentidas en resoluciones, de acuerdo con lo previsto por el sexto párrafo del artículo 144 de este Código, se pagará la multa que corresponda calculada sobre la parte consentida de la resolución y disminuida en los términos del artículo 76.

– *De los avisos*

Existen diversos tipos de avisos, algunos son:

- Forma 41 "Aviso de compensación".
- Forma 39 "Aviso para presentar dictamen fiscal de enajenación de acciones".
- Forma 86-A "Aviso de préstamos, aportaciones para futuros aumentos de capital o aumentos de capital recibidos en efectivo".

Podrá presentar sus avisos complementarios, completando o sustituyendo los datos del aviso original, siempre que los mismos se presenten dentro de los plazos previstos en las disposiciones fiscales.

– *Constancias*

Dentro de las constancias mencionaremos las siguientes:

- Forma 94 "Constancia del ISR sobre dividendos o utilidades enterados por la sociedad controlada. (Artículo Noveno, fracc. XV, DTLISR 2014)".
- Forma 37-A "Constancia de pagos y retenciones del ISR e IVA, para el año 2019 los CFDI's, dichos comprobantes harán las veces de constancias, así previsto por el artículo 16, letra A, fracción XII de la LIF del mismo año.

– *Informes*

Esto se podrá hacer, a manera de ejemplo, por medio de la forma MULTI-IEPS "Declaración informativa múltiple del IEPS", a través de sus anexos que la integran:

- Anexo 1: Información sobre importe y volumen de compras y ventas.

  Programa electrónico www.sat.gob.mx

- Anexo 2: Información mensual del precio de enajenación de cada producto, del valor y del volumen de enajenación por marca y del precio al detallista base para el cálculo del impuesto de tabacos labrados.

  Programa electrónico www.sat.gob.mx

DICTAMEN FISCAL DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Hasta antes del 1 de enero de 2014, se tenía como obligación accesoria para algunos contribuyentes el dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado, en términos del artículo 52 del CFF; sin embargo, a partir de esa fecha deja de ser obligatorio, pasando a ser optativo para los siguientes contribuyentes:

Las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales que:

a) Que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a $ 100,000,000.00.

b) Que el valor de su activo determinado en los términos de las reglas de carácter general que al efecto emita el SAT, sea superior a $ 79,000,000.00.

c) Que por lo menos trescientos de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior.

Requisitos para los contribuyentes que ejerzan la opción de dictaminar sus estados financieros

De conformidad a lo dispuesto por el artículo 32-A del CFF, los requisitos a los cuales se deben ceñir los contribuyentes que opten por dictaminar sus estados financieros, son los subsecuentes:

a) Se manifestará el deseo de optar por el dictamen fiscal al presentar la declaración del ejercicio del ISR que corresponda al ejercicio por el que se ejerza la opción.

b) Tal opción deberá ejercerse dentro del plazo que las disposiciones legales establezcan para la presentación de la declaración del ejercicio del ISR. No se dará efecto legal alguno al ejercicio de la opción fuera del plazo mencionado.

c) El dictamen de los estados financieros se deberá presentar dentro de los plazos autorizados, a más tardar el 15 de julio del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio de que se trate, incluyendo la información y documentación, de acuerdo con lo dispuesto por el Reglamento del Código y las reglas de carácter general que al efecto emita el SAT.

d) En el caso de que en el dictamen se determinen diferencias de impuestos a pagar, éstas deberán enterarse mediante declaración complementaria en las oficinas autorizadas dentro de los diez días posteriores a la presentación del dictamen.

– *De la declaración informativa*

Los contribuyentes que ejerzan la opción de dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado, tendrán por cumplida la obligación de presentar la declaración informativa a que se refiere el artículo 32-H de este Código (Declaración sobre su situación fiscal a través de la aplicación electrónica DISIF).

Personas que no podrán optar por dictaminar sus estados financieros

De conformidad con el artículo 32-A del CFF, no podrán ejercer la opción a que se refiere este artículo las entidades paraestatales de la Administración Pública Federal.

Disposiciones generales del dictamen fiscal del artículo 52 del CFF

El artículo 32-A del CFF dice que para efectos del dictamen fiscal, éste se realizará de acuerdo con lo que establece el artículo 52 del CFF, que indica:

"Se presumirán ciertos, salvo prueba en contrario, los hechos afirmados: en los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes... siempre que se reúnan los siguientes requisitos:"

1. Que el contador público esté registrado para lo cual requieren ser personas de nacionalidad mexicana que tengan título de contador público registrado ante la Secretaría de Educación Pública y que sean miembros de un colegio profesional reconocido por la misma Secretaría, cuando menos en los tres años previos a la presentación de la solicitud de registro correspondiente, además deberán contar con certificación que tengan reconocimiento de idoneidad expedida por los colegios o asociaciones de contadores públicos registrados y autorizados por la Secretaría de Educación Pública y contar con experiencia mínima de tres años participando en la elaboración de dictámenes fiscales.

Acorde con la regla 2.12.11, de la RMF y en concordancia con el articulo 52 del RCFF, se enuncian los pormenores para la inscripción en el sistema de contadores públicos registrados para dictaminar estados financieros, enajenación de acciones, o de cualquier otro dictamen que tenga repercusión fiscal.

2. Que el dictamen se formule de acuerdo con las disposiciones del RCFF y las normas de auditoría.

3. Que se acompañe al dictamen con un informe sobre la revisión fiscal del contribuyente.

4. Que el dictamen se presente a través de los medios electrónicos.

Plazo para pagar diferencias

Si como resultado del dictamen fiscal se determinen diferencias de impuestos a pagar, éstas deberán enterarse mediante declaración complementaria en las oficinas autorizadas dentro de los diez días posteriores a la presentación del dictamen.

Recuerda

Las obligaciones formales de los contribuyentes son las siguientes:

- **Inscripción ante el Registro Federal de Contribuyentes.**
- **Expedir y conservar comprobantes fiscales digitales por Internet.**
- **Llevar contabilidad e ingresarla a la página de Internet del SAT.**
- **De la guarda de documentos y de la conservación de la contabilidad.**
- **Tener y conservar Buzón Tributario.**
- **Presentar declaraciones, avisos, constancias e informes.**
- **El dictamen de estados financieros, con anterioridad al 1o. de enero de 2014 se establecía como obligación a ciertos contribuyentes; sin embargo actualmente deja de ser obligatorio, siendo opcional para ciertos casos.**

Estas obligaciones, en términos generales, las establecen las leyes fiscales específicas, pero éstas no señalan con detalle el cómo cumplirlas, situación que sí contempla el CFF y su Reglamento, así como

las reglas de carácter general de la RMF. Esto nos conlleva a aplicar en su defecto dicho Código, para que se cumplan tales obligaciones y cumplir con las disposiciones fiscales por parte de los sujetos pasivos de la relación tributaria.

Dichas obligaciones no involucran el pago necesariamente de contribuciones, pero el no cumplirlas se incurriría en infracciones a las disposiciones fiscales que traería como consecuencia una sanción económica, situación que se comentará en el penúltimo capítulo de este trabajo.

Sugerencias

- Tener a la mano la RMF del ejercicio, con el objetivo de ir conociendo su estructura, sus reglas y las declaraciones, avisos y constancias que se deben utilizar, esto es importante al ser una fuente más del conocimiento fiscal.
- Buscar ejemplos de correlación entre las obligaciones formales y las leyes fiscales específicas, y su correspondencia con la RMF.
- Localizar en un comprobante los requisitos que señalan los artículos 29 y 29-A del CFF y las reglas inherentes a la RMF.
- Obtener de la página del SAT (www.sat.gob.mx) información para la presentación de declaraciones, solicitudes al RFC, etcétera.
- Analizar los artículos 52 del CFF; 55 y 56 del RCFF relativos a la amonestación, suspensión o cancelación del registro del contador público, para dictaminar para efectos fiscales.
- Ubicar este tipo de obligaciones en los libros: “Aplicación Práctica del ISR: Personas Físicas” y “Aplicación Práctica del IVA”.

Evaluación

1. ¿Cuáles son las obligaciones formales de los contribuyentes?

2. Estas obligaciones, ¿implican NECESARIAMENTE un pago de contribuciones?

3. ¿Cuáles crees que serían las consecuencias para los contribuyentes, de no inscribirse ante el RFC?

4. Para que los contribuyentes puedan acreditar o deducir sus operaciones, ¿qué requieren recopilar?

5. ¿Cuántos tipos de declaraciones hay?

6. Cuando se registran las operaciones de los contribuyentes a través de las normas de información financiera, ¿se cumple con la obligación de llevar contabilidad como lo señala el CFF y su Reglamento?

7. ¿Cuáles son los supuestos para que las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales estén en posibilidad de optar por dictaminar sus estados financieros?

8. ¿Sería factible la aplicación de las leyes fiscales específicas y del Código Fiscal de la Federación, sin las Reglas de Carácter General (Resolución Miscelánea Fiscal-RMF)? Sí. No. ¿Por qué?

9. ¿Cuál es la función esencial del anexo 1 y 1-A de la RMF?

Ⓢ CAPITULO VII

EXTINCION DE LOS CREDITOS FISCALES

Objetivo General

Que el alumno conozca en qué consiste la extinción de los créditos fiscales y sus formas de realizarlo.

Objetivos Específicos

Al finalizar el estudio de este capítulo, el alumno será capaz de:

1. Conocer en qué consiste la extinción de los créditos fiscales.

2. Saber cuáles son las formas de extinción de los créditos fiscales.

3. Explicar las implicaciones de extinguir los créditos fiscales.

OBJETO DE LA EXTINCION DE LOS CREDITOS FISCALES

A lo largo del libro se ha comentado ampliamente en que consisten las obligaciones fiscales para los contribuyentes. Una de estas obligaciones es pagar los créditos fiscales derivados de la relación tributaria a favor del Estado o de sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, entre otros. La extinción de los créditos fiscales implica para el Estado el allegarse de los ingresos que requiere para que pueda llevar a cabo su actividad financiera.

Recordemos que primero se debe dar por parte de los contribuyentes la realización de las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales (obtención de ingresos, realización de actos o actividades, remuneraciones al trabajo personal subordinado, etc.), para que posteriormente surjan las contribuciones o los créditos fiscales y en su oportunidad, según las disposiciones fiscales, su extinción. Una cosa es el período cuando se causan las contribuciones a pagar y otra es la fecha de extinción de las mismas.

La obligación de cubrir los créditos fiscales por parte de los sujetos pasivos se extingue cuando:

a) Los créditos fiscales son cubiertos, o

b) Cuando la ley extingue o autoriza a declarar cumplida tal obligación y como consecuencia su extinción.

FORMAS DE REALIZARSE ESTA EXTINCION

Para llevar a cabo esta extinción se requieren de determinadas formas, las cuales son:

- Formas de Extinción de los Créditos Fiscales
  - Pago
  - Compensación
  - Acreditamiento
  - Condonación-exención
  - Prescripción
  - Cancelación

La extinción de los créditos, a través de estas formas, no impide que las autoridades fiscales apliquen sus facultades de comprobación para cerciorarse de que los sujetos pasivos han cumplido con cubrir los créditos fiscales correctamente.

PAGO. El pago es el medio por excelencia para cubrir los créditos fiscales. Este tiene una serie de situaciones a considerar:

a) Epoca de pago. Las leyes fiscales por lo general especifican las fechas en que las contribuciones deben pagarse, ya sean provisionales (a cuenta del impuesto anual), pagos definitivos o del ejercicio, como los casos de los artículos 9o., tercer párrafo y 14 de la LISR, así como del artículo 5-D de la LIVA, respectivamente.

El CFF en su artículo 6 contempla lo siguiente:

> *"Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.*
>
> *Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:*
>
> **I.** *Si la contribución se calcula por períodos establecidos en Ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del período de la retención o de la recaudación, respectivamente.*
>
> **II.** *En cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación".*

Por lo que se concluye que, a) la determinación y calculo de las contribuciones son por cuenta del contribuyente, salvo algunos casos; b) las

mismas se deben pagar en la fecha o plazo que señales las leyes fiscales y; c) si la ley fiscal especifica no proporciona fecha para su pago se debe aplicar lo anotado en el CFF.

b) Formas de pago. Existen diversas formas de pago, las cuales son: pago liso y llano, oportuno, extemporáneo, en parcialidades, provisional y definitivo.

1. 1. Liso y llano. El pago liso y llano es el que se efectúa sin objeción alguna, es decir, el sujeto pasivo cubre el crédito fiscal conforme lo indica la ley. Este pago puede ser realizado de más o indebidamente por parte del contribuyente, lo que originaría un saldo a su favor, el cual puede solicitar en devolución. Esta devolución está fundamentada en el artículo 22 del CFF, donde se enumeran las condicionantes para poder recuperar las cantidades pagadas indebidamente.

Para llevar a cabo esta devolución se deberá presentar un aviso a la autoridad correspondiente, a través de la forma 32 "Solicitud de devoluciones", de acuerdo con lo que establecen las reglas de carácter general, así como acompañarla de las declaraciones donde se manifieste el monto de lo pagado y documentación adicional.

2. Oportuno. Es cuando el sujeto pasivo posterior a la generación del crédito fiscal, lo paga a más tardar en las fechas que mencionan las disposiciones fiscales.

3. Extemporáneo. El pago se realiza posteriormente a los plazos que señalan las disposiciones fiscales, por ejemplo:

El artículo 14 de la LISR menciona que las personas morales deben realizar pagos provisionales a cuenta del impuesto anual a más tardar los días 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago. El pago provisional de junio de 2021 se debe pagar a más tardar el día 17 de julio del mismo año. Si el contribuyente lo paga posterior al día 17, pensando que lo paga el 30 de agosto, entonces será un pago extemporáneo (fuera de tiempo) y espontáneo (por voluntad propia) si no hubiese un requerimiento de por medio.

Si este pago, que se debió haber realizado a más tardar el 17 de julio, se le notifica al contribuyente y aún no lo ha pagado, también se le considera un pago extemporáneo, pero no espontáneo.

De los pagos extemporáneos, además de pagarse las contribuciones, se deben cubrir la actualización y los recargos correspondientes (artículos 17-A y 21 del CFF) y, en su caso, las multas, si al momento de la notificación, dichos créditos aún no se hubieren pagado, por tratarse de un pago realizado por requerimiento de la autoridad (un pago extemporáneo, pero no espontáneo). Situaciones contempladas en el capítulo II de esta obra.

4. En parcialidades o diferido. Esta forma de pago consiste en pagar los créditos fiscales en "abonos", de acuerdo con lo que establece el artículo 66 y 66-A del CFF o en dos exhibiciones. Es una alternativa con la que cuentan los contribuyentes para regularizar sus adeudos fiscales hasta en un plazo de treinta y seis meses o en dos pagos.

Para poder aplicar esta opción se debe solicitar autorización a la autoridad correspondiente, según lo establece la RMF.

5. Provisional. Como ejemplo concreto de lo que es un pago provisional se puede retomar el que aparece en el artículo 14 de la LISR: son aquellos

que se realizan a cuenta del impuesto anual, que posteriormente son confrontados con el impuesto del ejercicio para determinar si hay diferencia o no a pagar en la declaración anual, e inclusive un saldo a favor para la persona moral.

6. Definitivo. Es aquel que se efectúa por una sola vez, sin ser a cuenta del impuesto del ejercicio, y que no implica el realizar posteriormente la declaración anual. Un ejemplo lo encontramos en el artículo 5-D de la LIVA, del cálculo del impuesto por cada mes de calendario se efectúan a través del portal del SAT, denominado PAGO REFERENCIADO, dentro de la opción: "Servicio de declaraciones y pagos", que al finalizar el uso de la aplicación, el sistema genera una línea de captura para su pago posterior a través de la transferencia electrónica de fondos vía instituciones bancarias.

7. Declaración del ejercicio, como la mencionada en el artículo 9o. de la LISR.

c) Determinación de los créditos fiscales y modo de efectuarlos. El artículo 6 del CFF establece que corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.

La determinación de los créditos fiscales y los modos para efectuar los pagos consisten en:

1. Declaraciones. Como ya se vio en el tema de las obligaciones formales, el artículo 31 del CFF y el onceavo párrafo del artículo 20 del mismo Código, enuncian que es obligación de los contribuyentes pagar las contribuciones mediante declaraciones, situación que se correlaciona con las reglas de la RMF y su Anexo 1, así como de las leyes fiscales específicas. Es a través de ellas en donde se manifiestan los procedimientos para determinar los montos de los créditos fiscales a pagar, como lo establecen los artículos 106 de la LISR y 5 de la LIEPS, en algunas situaciones.

2. Presunción. La autoridad fiscal determina los créditos fiscales por medio de presunciones que las disposiciones fiscales establecen (artículo 55 y 58 del CFF, de la determinación presuntiva de la utilidad, valor de los activos y de los actos o actividades), para algunos casos.

3. Liquidación. Es la determinación del crédito fiscal por parte de la autoridad fiscal, con base en la información que le proporcionan, como resultado de una facultad de comprobación.

4. Retención. Existen determinados contribuyentes que tienen la obligación de retener (se les denomina "retenedores") el crédito fiscal a cargo de terceros que también son contribuyentes, como lo señalan los artículos 96, primer párrafo y 106, último párrafo de la LISR, por pagar ingresos por salarios y honorarios. Posteriormente, esta retención se debe enterar al fisco, según la época de pago que dictan las disposiciones fiscales.

d) Medios de pago. Existen diversos medios para efectuar el pago de los créditos fiscales.

1. Efectivo. El artículo 20, primer párrafo, del CFF menciona que las contribuciones y sus accesorios se causarán y se pagarán en moneda nacional.

2. Cheque. El mismo Código, en los artículos 20 y 21, séptimos párrafos respectivamente, dicen que se aceptan como medios de pago de las contribuciones los cheques. En el artículo 14 del RCFF se consideran algunas disposiciones en relación con los pagos con cheque.

El artículo 6 del CFF, en el penúltimo párrafo, menciona que tratándose de los pagos efectuados en oficinas de instituciones de crédito se deberá obtener la impresión de la máquina registradora, el sello, la constancia o el acuse de recibo electrónico con el sello digital correspondiente.

3. En especie. Este medio consiste en pagar los créditos fiscales no en efectivo o con cheque sino con un bien, siendo un ejemplo de esto lo contenido en el Capítulo 11.1. del Decreto que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, "que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares...", según la RMF 2021.

4. Transferencia electrónica de fondos y ventanilla bancaria, que consiste básicamente en utilizar el Internet para declarar y pagar las obligaciones fiscales, por medio de los portales bancarios y en algunos casos directamente en las ventanillas bancarias.

5. Tarjetas de crédito y débito. Se autorizarán de conformidad con las reglas de carácter general que expida el SAT. Este medio de pago podrá tener asociado el pago de comisiones a cargo del fisco federal (séptimo párrafo del articulo 20 CFF).

6. Otros medios de pago. Se aceptarán como otros medios de pago los giros postales, telegráficos o bancarios.

e) Aplicación del pago. Al realizarse los pagos, como una forma de extinguir los créditos fiscales, según el CFF en su artículo 20, se aplicarán a los créditos fiscales más antiguos, siempre que se trate de la misma contribución, y, antes del adeudo principal, a los accesorios, en el siguiente orden:

1. Gastos de ejecución.

2. Recargos.

3. Multas.

4. Indemnización por cheques devueltos.

Este orden se alterará cuando el contribuyente interponga un medio de defensa.

f) Preferencia en el pago. Se refiere al derecho de preferencia para recibir los pagos de los créditos fiscales, cuando existan controversias entre el fisco federal y los locales, así como con los particulares (artículos 147 al 149 del CFF).

De las derivaciones inherentes a los pagos, se resumen en lo siguiente:

Implicaciones en el Pago de los Créditos

- Epoca de pago

Formas de pago:

- Liso y llano
- Oportuno
- Extemporáneo
- En parcialidades
- Provisional
- Definitivo
- Declaración del ejercicio

- Determinación de los créditos fiscales y formas de efectuarlos:
  - Declaraciones
  - Presunción
  - Liquidación
  - Retención

- Medios de pago:
  - Efectivo
  - Cheque
  - En especie
  - Transferencias electrónicas de fondos y ventanilla bancaria
  - Tarjetas de crédito y débito
  - Otros medios

- Aplicación del pago

- Preferencia de pago

COMPENSACION. Esta forma de extinción consiste cuando el contribuyente se ubica en los supuestos que menciona el artículo 23 del CFF, que establece en su primer párrafo:

> **"ARTICULO 23.** *Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración únicamente podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio, siempre que ambas deriven de un mismo impuesto, incluyendo sus accesorios".*

De la actualización del saldo a favor

Bastará que efectúen la compensación de dichas cantidades actualizadas, conforme a lo previsto en el artículo 17-A de este Código, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor, hasta aquél en que la compensación se realice.

$$FA = \frac{\text{INPC mes en que la compensación se realice}}{\text{INPC mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor}}$$

FA = Factor de ajuste

EJEMPLO

Se tiene un ISR a pagar de junio de 2021 por $ 15,000.00, el cual se pagará en julio 17 del mismo año.

Existe un saldo a favor del ISR de marzo 2020 por $ 14,000.00, el cual se declaró el mes siguiente, 17 de abril.

ISR a pagar		$ 15,000.00
Menos:		
Saldo a favor	14,000.00	
Por:		
$FA = \frac{\text{INPC junio 2021}}{\text{INPC marzo 2020}} = 1.0564^*$		14,789.60
IMPORTE A PAGAR		$ 210.40

* Factor estimado.

De acuerdo con la compensación del monto que se tenía que pagar de $ 15,000.00, solamente se pagarán $ 210.40, ya que los $ 14,789.60 se extinguieron por la compensación que se aplicó.

La extinción del crédito fiscal de los $ 15,000.00 se da por:

Compensación	$ 14,789.60
Más:	
Pago con transferencia electrónica	210.40
CREDITO FISCAL CUBIERTO	$ 15,000.00

Se debe presentar, para ello, el aviso de compensación correspondiente dentro de los cinco días siguientes a aquél en que la misma se haya efectuado; sin embargo, en la regla 2.3.9. de la RMF se manejan hasta quince días más de acuerdo con el sexto dígito numérico de la clave del RFC. Este aviso es la forma 41 “Aviso de compensación”, con sus respectivos anexos.

ACREDITAMIENTO. Es otra forma de extinguir determinados créditos fiscales, para un mejor entendimiento, el apoyo de la siguiente tesis:

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. COMPENSACION Y ACREDITAMIENTO. AL TRATARSE ESTAS DE UNA FORMA EXTINTIVA DE PODER CUBRIR LA OBLIGACION FISCAL QUE TIENEN LOS CONTRIBUYENTES CON LA AUTORIDAD FISCAL, AMBAS FIGURAS JURIDICAS TIENEN LOS MISMOS EFECTOS. Si bien es cierto que el segundo párrafo del artículo 6 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que si en la declaración del ejercicio los contribuyentes tienen cantidades a su favor, podrán acreditarlas en declaraciones de pago provisional posteriores o solicitar su devolución total, también lo es que no obstante que dicho precepto no alude en forma expresa a la figura jurídica de la "compensación" ello no implica que los contribuyentes no tengan el derecho de ejercerla, en términos de lo previsto en el primer párrafo del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, dado que **al tratarse las mismas de una forma extintiva de poder cubrir la obligación fiscal que tiene el contribuyente con la autoridad fiscal, es evidente que al hablarse de compensación igualmente se está en la hipótesis de acreditamiento, que prevé el segundo párrafo del referido artículo 6 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, dado que a través de las figuras jurídicas en comento se llega a un mismo propósito,** el cual es que a través del saldo a favor que les resulte a los contribuyentes mediante el ejercicio fiscal, se acredite contra el impuesto a cargo que se origine en los meses siguientes. (45)

No. Registro: 39,628. Precedente. Epoca: Quinta. Instancia: Sala Regional Guerrero.(Acapulco). Fuente: R.T.F.J.F.A. Quinta Epoca. Año V. No. 50. Febrero 2005. Tesis: V-TASR-XVII-1494. Página: 212

Juicio No. 1503/02-14-01-1. Resuelto por la Sala Regional del Pacífico del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 1 de abril de 2003, por unanimidad de votos. Magistrada Instructora: María Guadalupe Pillado Pizo. Secretaria: Lic. Norma Alicia Leyva Contreras.

(El énfasis es nuestro).

Otra forma de extinguir un crédito fiscal consiste cuando los residentes en México paguen en el extranjero el impuesto sobre la renta que podrán acreditar contra el impuesto que causen de acuerdo con lo establecido en la LISR en el artículo 5, y en el artículo 20, cuarto párrafo del CFF.

Esto implica que contra el impuesto determinado se acreditará (se restará) el impuesto pagado en el extranjero o el monto del estímulo.

EJEMPLO

Impuesto por pagar	$ 10,000.00
Menos:	
Acreditamiento o estímulo	8,000.00
NETO A PAGAR	$ 2,000.00

La extinción del crédito fiscal de los $ 10,000.00 se da por:

Acreditamiento del ISR o estímulo	$ 8,000.00
Más:	
Pago con cheque	2,000.00
CREDITO FISCAL CUBIERTO	$ 10,000.00

CONDONACION Y EXENCION. Esto está fundamentado en el artículo 39 del CFF, en donde el Ejecutivo Federal, mediante resoluciones de carácter general podrá condonar o eximir total o parcialmente el pago de contribuciones y accesorios; así como el artículo 74 del mismo Código menciona que la SHCP podrá condonar las multas.

Un ejemplo de exención se puede ver en la Ley de Ingresos de la Federación 2021, que en su artículo 16, letra B, exime del pago del derecho de trámite aduanero que se cause por la importación de gas natural, en los términos del artículo 49 de la Ley Federal de Derechos.

PRESCRIPCION. Esta forma de extinción del crédito fiscal se da a través del tiempo, en el término de cinco años (artículo 146 del CFF). Los particulares podrán solicitar a la autoridad la declaratoria de prescripción de los créditos fiscales.

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. PRESCRIPCION. REGLAS PARA SU TRAMITACION EN VIA DE ACCION Y EXCEPCION. Si bien es cierto que el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación no establece limitaciones expresas al derecho de los particulares para oponer la prescripción como excepción en los recursos administrativos y para solicitar a la autoridad la declaratoria de prescripción de los créditos fiscales, no menos cierto es que la oportunidad para formular un argumento en torno a la prescripción se rige por dos momentos precisos**. El primero se refiere al tiempo transcurrido desde que se determinó el crédito fiscal a través de una resolución que fue notificada legalmente al particular y la consumación del plazo de cinco años, sin interrupción mediante una gestión de cobro de parte de la autoridad, pues a partir de este momento el interesado puede válidamente plantear por vía de acción la solicitud de declaratoria de prescripción**, o bien, **en un segundo momento, puede esperar a que la autoridad ejerza sus facultades de cobro coactivo y en contra de los actos de ejecución interponer el recurso administrativo a fin de formular el agravio de prescripción del crédito fiscal,** en el entendido de que el ejercicio de una vía es excluyente de la otra, ya que, por la naturaleza misma del cobro coactivo y del medio de defensa, cuando la autoridad ha decidido cobrar el crédito fiscal y en su contra se intenta recurso de revocación o juicio contencioso administrativo, cualquier manifestación del contribuyente relacionada con la prescripción deberá ser considerada como un argumento de agravio en contra del cobro coactivo, mas no como una instancia o petición sobre situación real y concreta; **por el contrario, cuando no existen actos ejecutivos, y el particular promueve ante la autoridad administrativa la prescripción, dicha manifestación no puede ser considerada un agravio expresado en un medio de defensa, sino como la solicitud sobre el reconocimiento de una situación jurídica determinada.** (21)

No. Registro: 40,265. Precedente. Epoca: Quinta. Instancia: Segunda Sala Regional del Centro (Querétaro). Fuente: R.T.F.J.F.A. Quinta Epoca. Año V. No. 59. Noviembre 2005. Tesis: V-TASR-XXIII-1898. Página: 292

Juicio No. 2392/03-09-01-8. Resuelto por la Sala Regional del Centro II del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 3 de agos-

to de 2004, por unanimidad de votos. Magistrado Instructor: Adalberto G. Salgado Borrego. Secretario: Lic. Víctor William Pérez Martínez.

(El énfasis es nuestro)

Recuerda

La extinción de los créditos fiscales significa dar por cumplida la obligación fiscal de pago de las contribuciones a favor del Estado y sus organismos descentralizados, independientemente de que la autoridad fiscal aplique posteriormente sus facultades de comprobación para determinar posibles omisiones de contribuciones.

Las formas de extinción de los créditos fiscales son: pago, compensación, acreditamiento, condonación-exención y prescripción, con sus respectivas variantes.

Todo pago de créditos fiscales, independientemente del medio a utilizar, se debe acompañar de un comprobante respectivamente.

Sugerencias

- Analizar la extinción de los créditos fiscales en materia de ISR recurriendo al libro: "*Aplicación Práctica del ISR: Personas Físicas*".
- Analizar el artículo 14 del RCFF, en lo relativo al pago de las contribuciones con cheque.
- Estudiar a detalle las formas o formularios respectivos para devoluciones y compensaciones, con el objeto de tratar de requisitarlos con algunos casos hipotéticos.
- Analizar las reglas de la RMF 2021 en cuanto a las formas y maneras de pagar los impuestos federales y navegar en la página del SAT con la finalidad de conocer más de cerca las formas de declarar y pagar.

Evaluación

1. ¿En qué consiste la extinción de los créditos fiscales?

2. Si existiera un impuesto (ISR) a pagar, pero con anterioridad se originó un saldo a favor del mismo impuesto, ¿qué harías?

3. ¿Cuáles son las formas de extinción de los créditos fiscales?

4. ¿Cuáles serían las ventajas de pagar los adeudos fiscales en parcialidades?

5. ¿Cuáles son las implicaciones de los pagos de los créditos fiscales vía internet y ventanilla bancaria?

Ⓢ CAPITULO VIII

LAS NOTIFICACIONES

Objetivo General

Que el estudiante conozca en qué consisten las notificaciones, los diferentes tipos y sus implicaciones.

Objetivos Específicos

Al finalizar el estudio de este capítulo, el estudiante será capaz de:

1. Explicar qué es notificar.

2. Conocer los diversos tipos de notificaciones que existen en el marco de lo fiscal.

3. Conocer cuáles son las implicaciones de no atender las notificaciones a tiempo.

CONCEPTO

Por notificación se debe entender el acto mediante el cual, de acuerdo con las formalidades preestablecidas, se hace saber una resolución judicial o administrativa a la persona que se conoce como interesado en su conocimiento o se le requiere para que cumpla con un acto. La notificación sirve para informar, ordenar o transmitir ideas entre los sujetos.

En el ámbito fiscal, lo anterior significa el acto que realiza el sujeto activo para hacer del conocimiento al sujeto pasivo de alguna situación o para requerirle determinada información.

Esta facultad de las autoridades fiscales de notificar a los contribuyentes, como ya se comentó en su oportunidad, está contemplada en el artículo 16 Constitucional, que dice:

> **"ARTICULO 16.** *Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del...".*

De ahí que las notificaciones deben ser por escrito, de acuerdo con lo que establece el artículo 38 del CFF y con apego a ciertas formalidades que se comentan a continuación.

REQUISITOS DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS

El artículo 38 del CFF menciona cuales son los requisitos que deben cumplir los actos administrativos que se deban notificar, debiendo contener, por lo menos:

I. Constar por escrito en documento impreso o digital.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Señalar lugar y fecha de emisión.

IV. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

V. Ostentar la firma del funcionario competente. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.

VI. Señalar el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.

Documentos digitales

En correspondencia con la fracción I, tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente o por medio del buzón tributario, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

Emisión y regulación de la FIEL de los medio electrónicos

Para la emisión y regulación de la FIEL de los funcionarios pertenecientes al SAT, serán aplicables las disposiciones previstas en el Capítulo Segundo, del Título I denominado “De los Medios Electrónicos” del Código Tributario.

Resoluciones administrativas que consten en documentos digitales

En caso de resoluciones administrativas que consten en documentos impresos, el funcionario competente podrá expresar su voluntad para emitir la resolución plasmando en el documento impreso un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de su FIEL, así previsto en el CFF, pero denominada e.firma según la RMF y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución.

Para dichos efectos, la impresión de caracteres consistente en el sello resultado del acto de firmar con la firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, que se encuentre contenida en el documento impreso, producirá los mismos efectos que las Leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

Asimismo, la integridad y autoría del documento impreso que contenga la impresión del sello resultado de la FIEL y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, será verificable mediante el método de remisión al documento original con la clave pública del autor; para ello el SAT establecerá los medios a través de los cuales se podrá comprobar la integridad y autoría de dicho documento.

Notificación de responsabilidad solidaria

Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad.

Como resultado de la reforma fiscal 2020, se adiciona un último párrafo a dicho artículo para indicar que adicionalmente, los funcionarios de la SHCP y del SAT podrán utilizar su firma electrónica avanzada en cualquier documento que emitan en ejercicio de sus atribuciones, además de las resoluciones administrativas que se deban notificar, siendo aplicable para tal efecto lo dispuesto en el presente artículo.

TIPOS DE NOTIFICACIONES Y SITUACIONES A CONSIDERAR

El CFF en sus numerales 134 al 140 establece lo relativo a las notificaciones de los actos administrativos que las autoridades fiscales pueden realizar para comunicar alguna situación a los contribuyentes.

Dentro de los tipos de notificaciones:

1. Por buzón tributario, personalmente o por correo certificado.
2. Por correo ordinario o por telegrama.
3. Por estrados.
4. Por edictos.

1. Por buzón tributario, personalmente o por correo certificado, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

Lo siguiente tesis menciona las formalidades para efectuar por parte de la autoridad fiscal las notificaciones personales.

> **SEGURO SOCIAL. NOTIFICACIONES PERSONALES. DEBEN EFECTUARSE DE ACUERDO CON LO DISPUESTO EN LOS ARTICULOS 134, FRACCION I Y 137 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.** Los numerales citados prevén la forma en que deben efectuarse las notificaciones de los actos y resoluciones administrativos estableciendo una serie de formalidades que deben reunir aquéllas, especialmente la relativa a que, cuando el notificador no encuentre a quien deba notificar, le debe dejar citatorio en el domicilio para que espere a una hora fija de un día determinado y sí la persona citada o su representante legal no esperasen, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino; **por tanto si el notificador del Instituto Mexicano del Seguro Social, al momento de notificar una liquidación de cuotas obrero patronales no encontró a la persona a quien debía notificar y dejó citatorio para que se le esperase a una hora fija de un día determinado con el objeto de notificar las referidas resoluciones y no se atendió a dicho citatorio y la diligencia de notificación se practicó con la persona que se encontraba en el domicilio en que debía notificarse la cédula, es evidente que su actuación se ajustó a derecho** sin que existiera la necesidad de asentar razón manuscrita en la diligencia de notificación de la forma en que el notificador constató que la persona a la que iban dirigidas las cédulas vivía en ese domicilio pues dichos requisitos no están previstos por el artículo 134, fracción I y 137 del Código Fiscal de la Federación que regulan las notificaciones de los actos y resoluciones administrativos.(12)

No. Registro: 16,003. Precedente. Epoca: Tercera. Instancia: Pleno. Fuente: R.T.F.F. Tercera Epoca. Año III. No. 27. Marzo 1990. Tesis: III-TASS-1546. Página: 20

Revisión No. 855/86. Resuelta en sesión de 2 de marzo de 1990, por mayoría de 5 votos y 1 en contra. Magistrado Ponente: Francisco Ponce Gómez. Secretario: Lic. Miguel Toledo Jimeno.

PRECEDENTE:

Revisión No. 1489/84. Resuelta en sesión de 14 de octubre de 1986, por unanimidad de 6 votos. Magistrado Ponente: Gonzalo Armienta Calderón. Secretario: Lic. José Raymundo Rentería H.

(El énfasis es nuestro)

NOTIFICACIÓN PERSONAL

SAT
Servicio de Administración Tributaria

Administración General de Servicios al Contribuyente.

Administración Local de Servicios al Contribuyente de Puerto Vallarta.
Subadministración de Orientación Trámites y Servicios.

SHCP

700-50-00-02-00-2009-002966

SAT-339-10-11-2009-01

ASUNTO: Se notifica actualización de datos al Registro Federal de Contribuyentes, por actos de Autoridad.

Puerto Vallarta Jal., a 1 4 DIC 2009

"2009, Año de la Reforma Liberal"

REPRESENTANTE LEGAL DE
CONSTRUCCIONES CORONA VALLARTA
CCV090508HS1
Calle Corona # 277
Col. Centro, C.P. 48300
Puerto Vallarta, Jalisco.
Presente

Se le informa que derivado de los actos administrativos realizados por esta autoridad, del Servicio de Administración Tributaria, al amparo de la aplicación de la orden de verificación, con No. de control 7316690955225 2 practicada en fecha 25 de Septiembre de 2009, se obtuvo información con relación a un nuevo domicilio fiscal, con base en la cual, se procedió a llevar a cabo la actualización de sus datos por autoridad en el Registro Federal de Contribuyentes, de conformidad con el párrafo decimoprimero del Artículo 27 y 42, fracción V, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, quedando de la siguiente forma:

Datos anteriores	Datos actualizados	Fecha de Movimiento
Corona # 277, Puerto Vallarta Jalisco. C.P. 48300	Calle Corona # 277 Col. Centro, C.P. 48300 Puerto Vallarta, Jalisco.	26/11/2009 RF200918992950

Lo anterior con fundamento en los artículos 1, 2, 4 y 7 fracciones VII, XI, XII y XVIII, 8, fracción III, Primero y Tercero Transitorios de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, en vigor a partir del 1 de julio de 1997, modificada mediante Decretos publicados en el mismo órgano de difusión oficial el 04 de enero de 1999 y 12 de julio del 2003, ambos vigentes a partir del día siguiente de su publicación; 1, 2, 14 fracciones IV, XII, XXXIX y penúltimo párrafo, en relación con el artículo 16, último párrafo y 37, apartado A y Primero y Segundo fracción III Transitorios del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, contenido en el Artículo Primero del "Decreto por el que se expide el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y se modifica el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de

SAT
Servicio de Administración Tributaria

Administración General de Servicios al Contribuyente.

Administración Local de Servicios al Contribuyente de Puerto Vallarta.
Subadministración de Orientación Trámites y Servicios.

SHCP

700-50-00-02-00-2009-002966

octubre del 2007, en vigor y artículo Primero, primer párrafo, fracción XXV, relativos a la Administración Local de Puerto Vallarta, en el Estado de Jalisco, y Transitorios Primero y Segundo, ambos del Acuerdo por el que se establece la circunscripción territorial de las unidades administrativas regionales del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de mayo de 2008 y modificado mediante diverso acuerdo publicado en el citado órgano de difusión el 18 de julio de 2008, ambos vigentes a partir del 22 de julio de 2008, de conformidad con el artículo Primero y Único transitorio de los citados acuerdos respectivamente, reformado a su vez mediante el acuerdo que modifica el diverso que establece la circunscripción territorial de las unidades administrativas regionales del Servicio de Administración Tributaria publicado en el Diario Oficial de la Federación el 11 de noviembre de 2009, el cual entró en vigor el 12 del mes y año citados.

Asimismo, se le informa que cuenta con un plazo de **15** días hábiles contados a partir del día siguiente de la notificación del presente oficio, en términos del artículo 12 del Código Fiscal de la Federación, para hacer las aclaraciones que a su derecho convenga ante esta Administración Local de Servicios al Contribuyente.

Atentamente

Administración Local de Servicios al Contribuyente de Puerto Vallarta
RECIBIDO
14 DIC. 2009

En suplencia por ausencia de la Administradora Local de Servicios al Contribuyente de Puerto Vallarta, con fundamento en los artículos 8, cuarto párrafo y 24 último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación del día 22 de octubre de 2007, mismo que entro en vigor a partir del 23 de diciembre de 2007, firma el Subadministrador de Cumplimiento y Evaluación.

Lic. Carlos Gómez Velasco.

1.1 *Notificación por buzón tributario.* Como ya se mencionó en el capítulo VI "Obligaciones formales y sus elementos instrumentales", es una obligación formal de los contribuyentes, a partir del 30 de junio de 2014 para las personas morales, y a partir del 1 de enero de 2015 para las personas físicas, revisar de manera constante su buzón tributario.

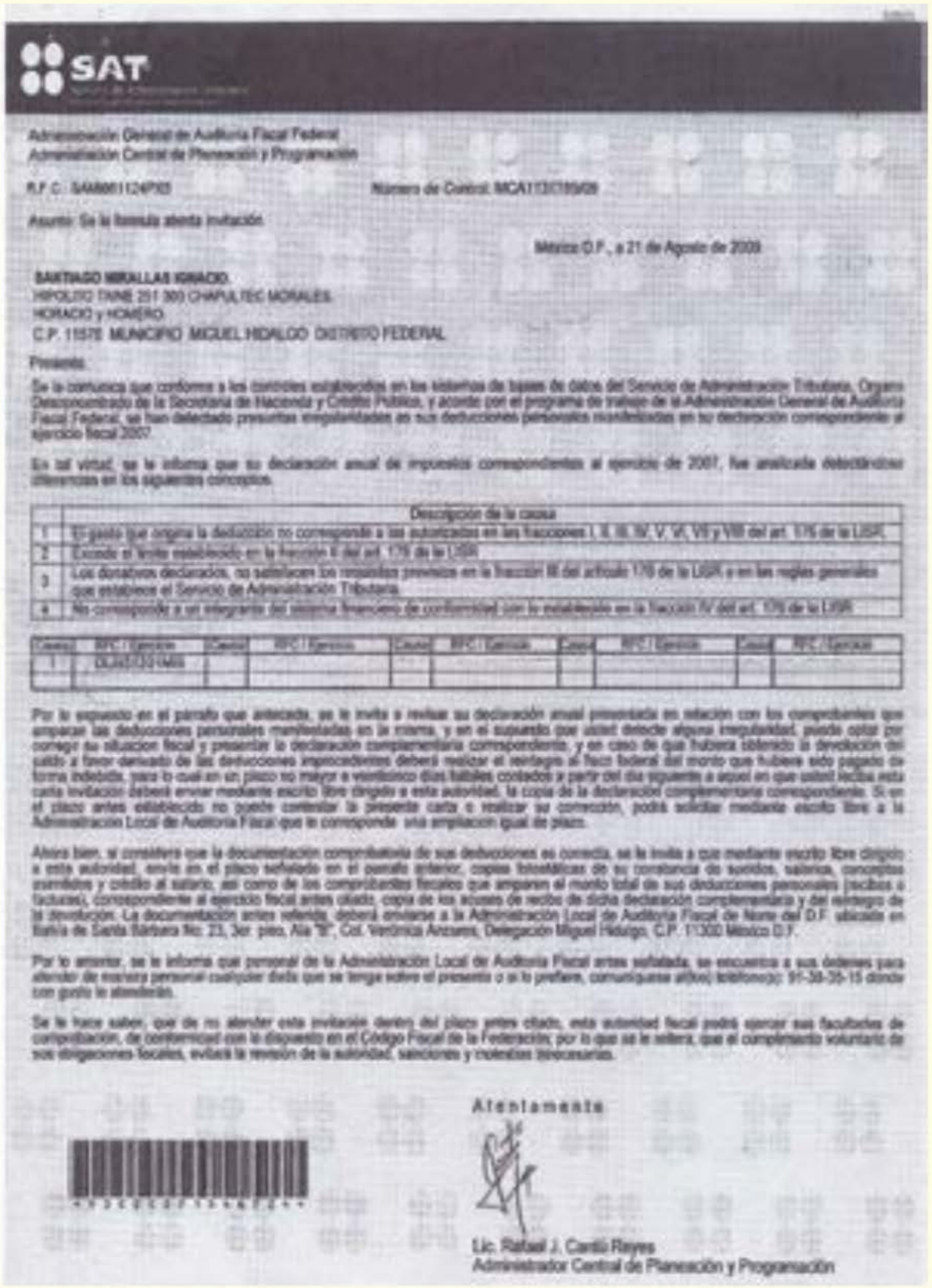
Ahora bien, para efectos de las notificaciones por buzón tributario, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos, se estará a lo siguiente:

- ✓✓ La notificación electrónica de documentos digitales se realizará en el buzón tributario conforme las reglas de carácter general que para tales efectos establezca el SAT. La facultad mencionada podrá también ser ejercida por los organismos fiscales autónomos.
- ✓✓ El acuse de recibo consistirá en el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.
- ✓✓ Las notificaciones electrónicas, se tendrán por realizadas cuando se genere el acuse de recibo electrónico en el que conste la fecha y hora en que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar.
- ✓✓ Previo a la realización de la notificación electrónica, al contribuyente le será enviado un aviso mediante el mecanismo designado por éste en términos del tercer párrafo del artículo 17-K de este Código; esto es, las personas físicas y morales que tengan asignado un buzón tributario deberán consultarlo dentro de los tres días siguientes a aquél en que reciban un aviso electrónico enviado por el SAT mediante los mecanismos de comunicación que el contribuyente elija de entre los que se den a conocer mediante reglas de carácter general.

La autoridad enviará por única ocasión, mediante el mecanismo elegido, un aviso de confirmación que servirá para corroborar la autenticidad y correcto funcionamiento de éste.

- ✓✓ Los contribuyentes contarán con tres días para abrir los documentos digitales pendientes de notificar. Dicho plazo se contará a partir del día siguiente a aquél en que le sea enviado el aviso al que se refiere el punto anterior.
- ✓✓ En caso de que el contribuyente no abra el documento digital en el plazo señalado, la notificación electrónica se tendrá por realizada al cuarto día, contado a partir del día siguiente a aquél en que le fue enviado el referido aviso.
- ✓✓ La clave de seguridad será personal, intransferible y de uso confidencial, por lo que el contribuyente será responsable del uso que dé a la misma para abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.
- ✓✓ El acuse de recibo también podrá consistir en el documento digital con firma electrónica avanzada que genere el destinatario de documento remitido al autenticarse en el medio por el cual le haya sido enviado el citado documento.
- ✓✓ Las notificaciones electrónicas estarán disponibles en el portal de Internet establecido al efecto por las autoridades fiscales y podrán imprimirse para el interesado, dicha impresión contendrá un sello digital que lo autentifique.
- ✓✓ Las notificaciones en el buzón tributario serán emitidas anexando el sello digital correspondiente, conforme a lo señalado en los artículos 17-D y 38, fracción V del CFF.

2. *Por correo ordinario o por telegrama.* Este tipo de notificación se aplicará a los contribuyentes cuando se trate de actos diferentes a los que se refieren las notificaciones personales o por correo certificado o mensaje de datos.



SAT

Administración General de Auditoría Fiscal Federal
Administración Central de Planeación y Programación

R.F.C. SAA861124P93 Número de Control: MCA1133709/09

Asunto: Se le formula atenta invitación

México D.F., a 21 de Agosto de 2009

SANTIAGO MIRALLAS IGNACIO
HIPOLITO TAINE 251 309 CHAPULTEC MORALES
HORACIO y HOMERO
C.P. 11570 MUNICIPIO MIGUEL HIDALGO DISTRITO FEDERAL

Presente.

Se le comunica que conforme a los controles establecidos en los sistemas de bases de datos del Servicio de Administración Tributaria, Órgano Desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y acorde con el programa de trabajo de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, se han detectado presuntas irregularidades en sus deducciones personales manifestadas en su declaración correspondiente al ejercicio fiscal 2007.

En tal virtud, se le informa que su declaración anual de impuestos correspondientes al ejercicio de 2007, fue analizada detectándose diferencias en los siguientes conceptos.

	Descripción de la causa
1	El gasto que origina la deducción no corresponde a las autorizadas en las fracciones I, II, III, IV, V, VI, VII y VIII del art. 176 de la LISR.
2	Excede el límite establecido en la fracción II del art. 176 de la LISR.
3	Los donativos declarados, no satisfacen los requisitos previstos en la fracción III del artículo 176 de la LISR y en las reglas generales que establece el Servicio de Administración Tributaria.
4	No corresponde a un integrante del esquema financiero de conformidad con lo establecido en la fracción IV del art. 176 de la LISR.

Causa(s)	RFC / Ejercicio	Causa(s)	RFC / Ejercicio	Causa(s)	RFC / Ejercicio	Causa(s)	RFC / Ejercicio	Causa(s)	RFC / Ejercicio
1	DLJA7703/1MI9								

Por lo expuesto en el párrafo que antecede, se le invita a revisar su declaración anual presentada en relación con los comprobantes que amparan las deducciones personales manifestadas en la misma, y en el supuesto que usted detecte alguna irregularidad, puede optar por corregir su situación fiscal y presentar la declaración complementaria correspondiente, y en caso de que hubiera obtenido la devolución del saldo a favor derivado de las deducciones improcedentes deberá realizar el reintegro al fisco federal del monto que hubiera sido pagado de forma indebida, para lo cual en un plazo no mayor a veintiocho días hábiles contados a partir del día siguiente a aquel en que usted reciba esta carta invitación deberá enviar mediante escrito libre dirigido a esta autoridad, la copia de la declaración complementaria correspondiente. Si en el plazo antes establecido no puede contestar la presente carta o realizar su corrección, podrá solicitar mediante escrito libre a la Administración Local de Auditoría Fiscal que le corresponde una ampliación igual de plazo.

Ahora bien, si considera que la documentación comprobatoria de sus deducciones es correcta, se le invita a que mediante escrito libre dirigido a esta autoridad, envíe en el plazo señalado en el párrafo anterior, copias fotostáticas de su constancia de sueldos, salarios, conceptos asimilados y crédito al salario, así como de los comprobantes fiscales que amparen el monto total de sus deducciones personales (recibos o facturas), correspondiente al ejercicio fiscal antes citado, copia de los acuses de recibo de dicha declaración complementaria y del reintegro de la devolución. La documentación antes referida, deberá enviarse a la Administración Local de Auditoría Fiscal de Norte del D.F. ubicada en Barrio de Santa Bárbara No. 23, 3er. piso, Ala "B", Col. Verónica Anzures, Delegación Miguel Hidalgo, C.P. 11300 México D.F.

Por lo anterior, se le informa que personal de la Administración Local de Auditoría Fiscal antes señalada, se encuentra a sus órdenes para atender de manera personal cualquier duda que se tenga sobre el presente o si lo prefiere, comuníquese al(los) teléfono(s): 91-38-35-15 donde con gusto le atenderán.

Se le hace saber, que de no atender esta invitación dentro del plazo antes citado, esta autoridad fiscal podrá ejercer sus facultades de comprobación, de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación; por lo que se le sugiere, que el cumplimiento voluntario de sus obligaciones fiscales, evitará la revisión de la autoridad, sanciones y molestias innecesarias.

Atentamente

Lic. Rafael J. Cantú Reyes
Administrador Central de Planeación y Programación

3. *Por estrados.* Este tipo de notificaciones se llevan a cabo dentro de las oficinas de la autoridad, en un sitio abierto al público o en la página del SAT; se hacen fijando el documento que se pretenda notificar por un plazo de quince días. La autoridad dejará constancia de ello en el expediente respectivo.

4. *Por edictos.* Estos se realizarán por publicaciones durante tres días consecutivos en el Diario Oficial de la Federación y en uno de los diarios de mayor circulación en la República; tendrán un resumen de los actos que se notifican.

Estados Unidos Mexicanos

Secretaría de Hacienda y Crédito Público

Servicio de Administración Tributaria

Administración General de Recaudación

Administración Local de Recaudación del Oriente del D.F. con sede en el D.F.

Subadministración de Control de Créditos

Unidad de Delegaciones de Cobranza

Oficio 322-SAT-09-IV-CC-UD-93343

ACUERDO DE NOTIFICACION POR EDICTO

Toda vez que el deudor, Alzerreca Valenzuela Jorge René con RFC ALVJ, no tiene su domicilio en el territorio nacional, y visitas las razones asentadas por el (los) notificador(es) Beatriz Ivonne Pérez Benitez y Angélica Georgina Yáñez Castellano mediante acta(s) circunstanciada(s) de fecha(s) 11 y 13 de enero de 2006y toda vez que resulta físicamente imposible constituirse en el domicilio buscado, pues se localiza fuera del territorio nacional, debido a que su destino era la ciudad de San José de Costa Rica, se procede a notificarlo por edictos. Por lo que al no tener su domicilio en el territorio nacional y en virtud de que esta Administración Local de Recaudación del Oriente del D.F., con sede en el D.F., controla las liquidaciones determinadas en la Resolución número 326-SAT-A44-XVI-C-10-26868 de fecha 30 de noviembre de 2005, emitida por la Administración General de Aduanas, Aduana del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México, en la que se determina, que Pretendía extraer del país la cantidad de $132,139.00 (ciento treinta y dos mil ciento treinta y nueve dólares de Estados Unidos de América), de manera oculta o con artificio tal que puede pasar inadvertida, por lo que comete la infracción señalada en el artículo 184 fracción VIII de la Ley Aduanera, por lo cual se le genera el (los) siguiente(s) concepto(s): multas derivadas de infracciones establecidas en laLey Aduanera y su Reglamento, por un importe total de $261,573.00 (doscientos sesenta y un mil quinientos setenta y tres pesos 00/100 M.N.), de conformidad con lo establecido en el artículo 184 fracción VIII en relación con el artículo 185 fracción VII de la Ley Aduanera vigente para el año 2005.

Y con motivo de que con las acciones llevadas a cabo por esta Unidad Administrativa no se ha logrado localizar al deudor de referencia, Alzerreca Valenzuela Jorge René, porque no tiene su domicilio en el territorio nacional, por lo que se hace necesario llevar a cabo la publicación por edictos de la Resolución número326-SAT-A44-XVI-C-15-26868 controlada por esta Administración Local de Recaudación del Oriente del Distrito Federal, con sede en el Distrito Federal, con lo(s) crédito(s) H-2900480.

Por lo anteriormente expuesto esta Administración Local de Recaudación de Oriente del D.F., con sede en el D.F., con fundamento en lo dispuesto por los artículos 1, 2, 3, 4, 7 fracciones I, VII, XI y XVIII, 8, fracción III, y artículos primero, tercero y cuarto transitorios de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, en vigor a partir del 1 de julio de 1997,y modificada mediante decretos publicados en el mismo órgano oficial de difusión el 4 de enero de 1999 y12 de junio de 2003, vigentes a partir del día siguiente de su publicación; artículo 27 fracción III, párrafos primero y último, con relación al artículo 25, fracciones I, XXII y XXIII, 37, párrafo primero, apartado A, en cuanto al nombre y sede de esta Administración Local de Recaudación del Oriente del Distrito Federal con sede en el Distrito Federal, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, contenido en el artículo primero del Decreto por el que se expide el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y se modifica el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 6 de junio de 2005, en vigor a partir del día siguiente de su publicación, artículo primero, párrafo segundo, fracción LXV, correspondiente a esta Administración Local de Recaudación del Oriente del Distrito Federal, con sede en el Distrito Federal, cuya circunscripción comprende la que el propio Acuerdo por el que se establece la circunscripción territorial de las unidades administrativas del Servicio de

Administración Tributaria previene, mismo que fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el 2 de noviembre de 2005, en vigor el día siguiente al de su publicación; así como en los artículos 134 fracción IV, y 140 del Código Fiscal de la Federación vigente, se procede a notificar por edictos durante tres días consecutivos en el Diario Oficial de la Federación, por un día en un diario de mayor circulación, y durante quince días consecutivos en la página oficial del Servicio de Administración Tributaria, la Resolución número 326-SAT-A44-XVI-C-10-26868 de fecha 30 de noviembre de 2005, cuyo resumen a continuación se indica:

Número y fecha de Resolución: número 326-SAT-A44-XVI-C-10-26868 de fecha 30 de noviembre de 2005.

Administración controladora: Administración Local de Recaudación del Oriente del D.F., con sede en el D.F.

Autoridad emisora: Administración General de Aduanas, Aduana del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México.

Monto total de (los) crédito(s) fiscal(es): $261,573.00 (doscientos sesenta y un mil quinientos setentay tres pesos 00/100 M.N.).

Asimismo, se indica que la liquidación, 326-SAT-A44-XVI-C-10-26868 del 30 de noviembre de 2005 detallada y notificada por este medio, queda a su disposición en las oficinas de la Administración Local de Recaudación del Oriente del D.F., con sede en el D.F., sita en Avena número 630 PH, colonia Granjas México, Delegación Iztacalco, México, D.F.

Teléfono 91 58 02 69, fax 91 58 02 84, código postal 08400, en México, D.F.

Atentamente

Sufragio Efectivo. No Reelección.

México, D.F., a 16 de febrero de 2006.

El Administrador Local de Recaudación del Oriente del D.F.

Act. Javier Ricardo Ramírez Villanueva

Rúbrica.

¿Cuándo surten efectos las notificaciones?

Las notificaciones comenzarán a surtir efectos el día hábil siguiente a aquél en que fueron hechas y al practicarlas deberá proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se notifique.

Para este efecto es importante considerar lo que establece el artículo 12 del CFF, el cual dice que para el cómputo de los plazos fijados en días no se contarán los sábados, los domingos ni el 1o. de enero; el primer lunes de febrero en conmemoración del 5 de febrero; el tercer lunes de marzo en conmemoración del 21 de marzo; el 1o. y 5 de mayo; el 16 de septiembre; el tercer lunes de noviembre en conmemoración del 20 de noviembre; el 1o. de diciembre de cada 6 años, cuando corresponda a la transmisión del Poder Ejecutivo y el 25 de diciembre. Esto es muy importante, ya que toda notificación indica un plazo en días para atenderlo y de no hacerle caso, se podría incurrir en una infracción a las disposiciones fiscales y, como consecuencia, una sanción para el contribuyente.

El mismo numeral indica que tampoco se contarán en dichos plazos, los días en que tengan vacaciones generales las autoridades fiscales federales, excepto cuando se trate de plazos para la presentación de declaraciones y pago de contribuciones, exclusivamente, en cuyos casos esos días se consideran hábiles. No son vacaciones generales las que se otorguen en forma escalonada.

Además de considerar lo anterior, es importante remitirse a la reglas de la RMF en donde se mencionan otros días inhábiles.

Complementando lo argumentado, el arábigo 7 del RCFF alude que para los efectos del artículo 12 del Código, salvo señalamiento expreso establecido en dicho ordenamiento, el cómputo de los plazos comenzará a contarse a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación del acto o resolución administrativa.

Lugar en que deben efectuarse las notificaciones

Existen diversos lugares para efectos de realizar las notificaciones y son:

a) En las oficinas de las autoridades fiscales.

b) En el último domicilio que el contribuyente haya manifestado en el RFC.

c) En el caso de notificaciones personales, se podrán realizar fuera del domicilio del contribuyente.

d) En el caso de liquidación, cuando se hubieran nombrado a varios liquidadores, se practicará con cualquiera de ellos.

Reglas a seguir para notificar

Existen ciertas reglas que se deben observar, tanto para el notificador como para el contribuyente notificado, de acuerdo al artículo 137 del CFF, y son:

1. Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, señalando el día y la hora en que se actúa, y que el objeto del mismo es para que el destinatario de la notificación espere en dicho lugar a una hora fija del día hábil posterior que se señale en el mismo; en caso de que en el domicilio no se encuentre alguna persona con quien pueda llevarse a cabo la

diligencia o quien se encuentre se niegue a recibir el citatorio, éste se fijará en el acceso principal de dicho lugar y de ello, el notificador levantará una constancia.

2. El día y hora de la cita, el notificador deberá constituirse en el domicilio del interesado, y deberá requerir nuevamente la presencia del destinatario y notificarlo, pero si la persona citada o su representante legal no acudiera a la cita, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino. En caso de que estos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por cualquiera de los medios previstos en el artículo 134 de este Código.

3. En caso de que el requerimiento de pago a que hace referencia el artículo 151 del CFF (Dentro del Procedimiento Administrativo de Ejecución), no pueda realizarse personalmente, porque la persona a quien deba notificarse no sea localizada en el domicilio fiscal, se ignore su domicilio o el de su representante, desaparezca, se oponga a la diligencia de notificación o se coloque en el supuesto previsto en la fracción V del artículo 110 del Código, la notificación del requerimiento de pago y la diligencia de embargo se realizarán a través del buzón tributario.

4. Si las notificaciones se refieren a requerimientos para el cumplimiento de obligaciones no satisfechas dentro de los plazos legales, se causarán a cargo de quien incurrió en el incumplimiento los honorarios que establezca el reglamento de este Código.

Honorarios por notificación de requerimientos

En la práctica es muy común que la autoridad fiscal notifique el cumplimiento de obligaciones no satisfechas, aun cuando los contribuyentes sí las hayan cumplido; en estos casos, se debe atender la notificación-requerimiento en los plazos establecidos para evitar el pago de multas, y no se pagarán los honorarios por la notificación con fundamento en el último párrafo del 137 del citado Código y arábigo 92 de su reglamento.

Recuerda

Las notificaciones tienen por objeto comunicar por escrito por parte de la autoridad fiscal alguna situación al contribuyente. Toda notificación indica un plazo para atenderlo y en el conteo de este plazo únicamente se computan los días hábiles en relación con el artículo 12 del CFF. Al no atender las notificaciones por parte de los contribuyentes, se incurre en una infracción fiscal que trae como consecuencia el pago de multas.

La notificación de obligaciones fiscales no satisfechas significa, además de tener que cumplir con la obligación no cumplida, incurrir en una sanción y, además, el tener que cubrir los honorarios por las notificaciones, siempre y cuando en realidad las obligaciones requeridas no hayan sido satisfechas. Este tipo de notificaciones no necesariamente significa que los contribuyentes han incumplido con sus obligaciones fiscales.

A partir del 30 de junio de 2014 para las personas morales, y a partir del 1 de enero de 2015 para las personas físicas, entró en vigor la implementación del Buzón Tributario de los contribuyentes, consistente en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de Internet del SAT, por medio del cual la autoridad fiscal realizará la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita, en

documentos digitales, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido, siendo también una vía para su notificación el buzó tributario; así mismo servirá para que los contribuyentes presenten promociones, solicitudes, avisos, o den cumplimiento a requerimientos de la autoridad, a través de documentos digitales.

Sugerencias

- Buscar otros ejemplos reales de notificaciones a través de periódicos o el Diario Oficial de la Federación, en las administraciones del SAT y realizar el conteo de días para determinar las fechas de vencimiento.
- Analizar más a detalle los artículos referentes a las notificaciones del CFF (del 134 al 140), enfatizando las notificaciones mediante buzón tributario.
- Buscar en la Resolución Miscelánea Fiscal 2021, otros días inhábiles para el cómputo de los plazos.

Evaluación

1. ¿Qué significa notificar?

2. ¿Cuántos tipos de notificaciones hay?

3. ¿Cuál es la diferencia entre la notificación personal y por correo ordinario?

4. ¿Qué implicaciones conlleva el no atender a tiempo las notificaciones?

5. Cuando al contribuyente se le notifica y no se encuentra, ¿qué debe hacer el notificador?

6. ¿En qué casos se deben pagar honorarios por las notificaciones?

Ⓢ CAPITULO IX

FACULTAD DE COMPROBACION DE LAS AUTORIDADES FISCALES

Objetivo General

Dar a conocer al estudiante los medios que poseen las autoridades fiscales para poder corroborar si los contribuyentes han cumplido con las disposiciones fiscales.

Objetivos Específicos

Al finalizar el estudio de este capítulo, el estudiante será capaz de:

1. Explicar cuáles son los objetivos que la autoridad fiscal persigue al aplicar sus facultades de comprobación.

2. Saber cuáles son las acciones que la autoridad puede aplicar para llevar a cabo sus facultades de comprobación.

3. Conocer el desarrollo de una visita domiciliaria.

4. Saber el plazo en que las facultades de comprobación de las autoridades se extinguen.

5. Conocer los derechos del contribuyente visitado.

6. Conocer las nuevas disposiciones en materia de facultades de comprobación de las autoridades fiscales, derivadas de la reforma hacendaria que entró en vigor a partir del 1o. de enero de 2014 y 2016.

Preámbulo

Cuando se tocó el tema de la relación tributaria, se comentó que de ésta se deriva una serie de obligaciones de carácter económico y formal (de pago de contribuciones y obligaciones formales) a cargo del sujeto pasivo, cuando éste realiza determinadas situaciones jurídicas o de hecho. Como contrapartida, el sujeto activo es el encargado y tiene el derecho de exigir el pago de las contribuciones a cargo de los contribuyentes, así como el cumplimiento de las demás obligaciones, para lo cual, las disposiciones fiscales le dan ciertas facultades para comprobar si los sujetos pasivos han cumplido con lo que dictan estas disposiciones.

FACULTAD DE COMPROBACION

El antepenúltimo párrafo del artículo 16 constitucional, le faculta a la autoridad administrativa-fiscal, el poder de practicar visitas domiciliarias y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar

que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

El artículo 42 del CFF menciona las facultades que las autoridades fiscales pueden llevar a cabo para cerciorarse de que los contribuyentes han cumplido con sus obligaciones fiscales.

De acuerdo con el artículo 1 del RCFF, se entienden por Autoridades fiscales, aquellas que estén adscritas a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al Servicio de Administración Tributaria, y a las unidades administrativas de las entidades federativas coordinadas y de los organismos desconcentrados y descentralizados que ejerzan las facultades en materia fiscal establecidas en el Código y en las demás leyes fiscales, en el ámbito de sus respectivas competencias, siendo también el Seguro Social, las tesorerías estatales, al INFONAVIT, entre otras.

Objetivos de las facultades de comprobación

El mismo artículo 42 menciona los fines que persiguen las autoridades fiscales al comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios, los terceros con ellos relacionados o los asesores fiscales han cumplido sus obligaciones fiscales.

Estos son:

a) Comprobar si han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras.

b) En su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales.

c) Comprobar la comisión de delitos fiscales.

d) Proporcionar información a otras autoridades fiscales.

En cuanto a los responsables solidarios, ya se comento en el tema de la relación tributaria.

Acciones que las autoridades fiscales pueden realizar para aplicar sus facultades de comprobación

Para poder comprobar lo anterior, dichas autoridades realizarán las siguientes acciones:

1. Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.

2. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión (REVISION DE LA CONTABILIDAD FUERA DE VISITA DOMICILIARIA).

3. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar que cumplan con las siguientes obligaciones:

a) Las relativas a la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet y de presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes;

b) Las relativas a la operación de las máquinas, sistemas y registros electrónicos, que estén obligados a llevar conforme lo establecen las disposiciones fiscales;

c) La consistente en que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos;

d) La relativa a que las cajetillas de cigarros para su venta en México contengan impreso el código de seguridad o, en su caso, que éste sea auténtico;

e) La de contar con la documentación o comprobantes que acrediten la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías de procedencia extranjera, debiéndola exhibir a la autoridad durante la visita; y

f) Las inherentes y derivadas de autorizaciones, concesiones, padrones, registros o patentes establecidos en la Ley Aduanera, su Reglamento y las Reglas Generales de Comercio Exterior que emita el Servicio de Administración Tributaria.

La visita domiciliaria que tenga por objeto verificar todos o cualquiera de las obligaciones referidas en los incisos anteriores, deberá realizarse conforme al procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código y, cuando corresponda, con las disposiciones de la Ley Aduanera.

4. Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

5. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet y de presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes; el cumplimiento de obligaciones en materia aduanera derivadas de autorizaciones o concesiones o de cualquier padrón o registro establecidos en las disposiciones relativas a dicha materia; verificar que la operación de las máquinas, sistemas y registros electrónicos, que estén obligados a llevar los contribuyentes, se realice conforme lo establecen las disposiciones fiscales; así como para solicitar la exhibición de la documentación o los comprobantes que amparen la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos y verificar que las cajetillas de cigarros para su venta en México contengan impreso el código de seguridad o, en su caso, que éste sea auténtico, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 del CFF.

6. Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.

7. Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.

8. Practicar revisiones electrónicas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, basándose en el análisis de la información y documentación que obre en poder de la autoridad, sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones.

9. Practicar visitas domiciliarias a los asesores fiscales a fin de verificar que hayan cumplido con las obligaciones previstas en los artículos 197 a 202 de este Código.

Formalidades en la aplicación de facultades de comprobación

El mismo artículo 42 en comento señala un conjunto de formalidades que se deben observar cuando la autoridad implemente el conjunto de acciones enunciadas con antelación, siendo:

a) Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

b) En el caso de que la autoridad fiscal esté ejerciendo las facultades de comprobación: exhibición de la contabilidad; Visitas domiciliarias; revisión de los dictámenes fiscales y revisiones electrónicas y en el ejercicio revisado se disminuyan pérdidas fiscales o se compensen saldos a favor, se podrá requerir al contribuyente dentro del mismo acto de comprobación la documentación comprobatoria con la que acredite de manera fehaciente el origen y procedencia ya sea de la pérdida fiscal o del saldo a favor, independientemente del ejercicio en que se haya originado la misma, sin que dicho requerimiento se considere como un nuevo acto de comprobación.

c) La revisión que de las pérdidas fiscales efectúen las autoridades fiscales sólo tendrá efectos para la determinación del resultado del ejercicio sujeto a revisión.

VISITAS DOMICILIARIAS

Es precisamente a través de practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías cuando las autoridades fiscales pueden cumplir con cada uno de los objetivos que persiguen al aplicar sus facultades de comprobación, fundamentado en los numerales 43 al 46-A del CFF.

Fundamento constitucional de las visitas domiciliarias por parte de las autoridades fiscales

Esta facultad de las autoridades fiscales está contemplada en el artículo 16 Constitucional que a la letra dice:

> “**ARTICULO 16.** *Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento”.*

Este mismo artículo menciona que la autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias, pero exige la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas.

Requisitos de la orden de visita

El artículo 38 del CFF menciona que todo acto administrativo de la autoridad deberá de cumplir con estos requisitos:

1. Constar por escrito en documento impreso o digital.

2. Indicar la autoridad que lo emite.

3. Estar fundado y motivado, así como expresar el objeto o propósito de que se trate, es decir, indicar los ejercicios e impuestos que comprende.

Con relación a lo fundado y motivado la siguiente interpretación de tribunales:

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. ORDEN DE VISITA. CUANDO SE ENCUENTRA DEBIDAMENTE FUNDADA Y MOTIVADA RESPECTO A LOS DOCUMENTOS QUE DEBEN REVISARSE. Para que una orden de visita se encuentre debidamente fundada y motivada por lo que se refiere a los instrumentos y documentos que en específico se van a revisar, basta que se diga que se deberán mantener a disposición todos los elementos que integran la contabilidad como son entre otros: libros principales y auxiliares, registros, papeles, etc., que tengan relación con el cumplimiento de las obligaciones fiscales sujetas a revisión. En efecto para considerar que la orden de visita se encuentra debidamente fundada y motivada conforme lo exigen los artículos 16 Constitucional y 38, fracción III del Código Fiscal de la Federación, por lo que toca al tema que nos ocupa, sólo se requiere que se cite el artículo 42, fracción III del citado Código, **ya que el mismo establece que se podrán practicar visitas a los contribuyentes para que exhiban en su domicilio su contabilidad; esto quiere decir que la autoridad está facultada para revisar toda la contabilidad de un contribuyente, por lo que toca a los impuestos y ejercicios revisados, sin que se requiera que se especifique en detalle qué parte de la contabilidad se va a revisar, pues sólo a través del análisis integral de la totalidad de la contabilidad puede determinarse el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales.** En otras palabras, como se advierte de la lectura del artículo 16 Constitucional, uno de los requisitos que se deben cumplir para practicar las visitas domiciliarias, consiste en señalar en la orden respectiva el lugar que va a ser objeto de la visita; así, como la posibilidad de exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, lo cual no implica que se señale detalladamente qué documentación se va a revisar, verbigracia facturas números tales, cuenta de cheques tal de tal banco, etc.; pues interpretar el dispositivo en comento en esa forma equivaldría a cerrarle al fisco cualquier posibilidad real de vigilancia y verificación del cumplimiento de las obligaciones que se persigue con la práctica de las visitas domiciliarias, toda vez que la autoridad se vería limitada a efectuarla sólo respecto de aquellos documentos de los cuales conociera su existencia; por tanto, dicho requisito debe tenerse como satisfecho si se precisa que lo que deberá mantenerse a disposición del personal autorizado son todos los elementos que integran la contabilidad que tengan relación con el cumplimiento de las obligaciones fiscales objeto de revisión, mismas que sí deben especificarse. (11)

No. Registro: 38,625. Precedente. Epoca: Quinta. Instancia: Pleno. Fuente: R.T.F.J.F.A. Quinta Epoca. Año IV. No. 37. Enero 2004. Tesis: V-P-SS-384. Página: 104

Juicio No. 2384/01-17-03-4/667/02-PL-04-04. Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 27 de junio de 2003, por mayoría de 8 votos a favor y 1 en contra. Magistrado Ponente: Jorge Alberto García Cáceres. Secretario: Lic. César Edgar Sánchez Vázquez. (Tesis aprobada en sesión de 27 de junio de 2003)

(El énfasis es nuestro)

4. Ostentar la firma autógrafa del funcionario competente o firma electrónica.

5. Nombre o nombres de las personas visitadas.

Así también en el artículo 43 de dicho Código se establece que la orden de visita, además, deberá contener:

6. El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita. En caso de aumento de lugares a visitar, deberá notificarse por escrito al visitado.

7. Nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita las cuales pueden ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad fiscal, quien lo deberá notificar al interesado en su oportunidad.

8. Tratándose de las visitas domiciliarias que se llevarán a cabo en el domicilio fiscal del contribuyente a que se refiere el artículo 44 de este Código, las órdenes de visita deberán contener impreso el nombre del visitado.

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
Administración Local de Auditoría Fiscal
del Centro del Distrito Federal,
con sede en el Distrito Federal.
500-70-07-02-01-2009-12671
R.F.C.: CIT0509267F8
VRM1200019/09

SHCP

Asunto : Se ordena la práctica de una visita domiciliaria.

México, D.F., a 25 de marzo de 2009.

"2009, Año de la Reforma Liberal"

C. REPRESENTANTE LEGAL DE:
CREAR E INVENTAR TECNOLOGÍA, S.A DE C.V.
BAJA CALIFORNIA NO. 139 - 201,
COL. ROMA SUR,
DELEG. CUAUHTEMOC,
C.P. 06760, MEXICO, D.F.

Esta Administración Local de Auditoría Fiscal del Centro del Distrito Federal, con sede en el Distrito Federal, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, en el ejercicio de sus facultades, le ordena la presente visita domiciliaria, con el objeto o propósito de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que esta afecta como sujeto directo en materia de la siguiente contribución federal: Impuesto al Valor Agregado mensual y como retenedor en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado.

De acuerdo a lo anterior, y afecto de ejercer las facultades de comprobación previstas en los artículos 30 párrafos quinto y octavo; 42 primer párrafo, fracción III, antepenúltimo, penúltimo y último párrafos, 43, 44, 45 y 46, del Código Fiscal de la Federación, se expide la presente orden de visita domiciliaria con fundamento en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 7 primer párrafo, fracciones VII, XII y XVIII, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, reformada por Decreto publicado en el propio Diario Oficial de la Federación el 12 de junio de 2003; 2 primer párrafo en la parte relativa a las Administraciones Locales; 10 primer párrafo, fracción I en relación con el artículo 9 primer párrafo fracción XXXVII y último párrafo; 19 primer párrafo, Apartado A, fracción I; y último párrafo; en relación con el artículo 17 primer párrafo, fracción III, párrafos segundo y penúltimo, en la parte relativa a los Administradores Locales de Auditoría Fiscal; y 37 primer párrafo, Apartado A, fracción LXIII y último párrafo, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de Octubre de 2007; Artículo Primero, primer párrafo, fracción LXIII, del Acuerdo por el que se establece la circunscripción territorial de las unidades administrativas regionales del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de mayo de 2008, modificado mediante Acuerdo publicado el 18 de julio de 2008 en el mismo órgano oficial, así como en el artículo 33 último párrafo del Código Fiscal de la Federación; autorizando para que la lleven a cabo a los CC. JUAN DEL MORAL SANCHEZ, YOLANDA ESPINO FLORES, YOLANDA LOPEZ LOPEZ, MARTHA RAMIREZ VAQUERA, MA. GUADALUPE JAIME PALACIOS, ERNESTINA CASTILLO ROBLES, AUREA PATRICIA VEGA BERZUNZA, LUCINA IRENE RAZURA RAMIREZ, ERIC DOMINGUEZ VAZQUEZ, SANDRA PATRICIA ARIZMENDI ROMERO, visitadores adscritos a esta Administración, quienes podrán actuar en el desarrollo de la diligencia, en forma conjunta o separadamente, de conformidad con el artículo 43 fracción II segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación.

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
Administración Local de Auditoría Fiscal
del Centro del Distrito Federal,
con sede en el Distrito Federal.
500-70-07-02-01-2009-12671
R.F.C.: CIT0506267F8
VRM1200019/09

SHCP

ASUNTO : Hoja No. -2-

Se deberán mantener a disposición del personal autorizado en la presente orden, todos los elementos que integran la contabilidad, como son, entre otros: los libros principales y auxiliares; los registros y cuentas especiales; papeles, discos y cintas, así como otros medios procesables de almacenamiento de datos; los libros y registros sociales; la documentación comprobatoria de sus operaciones; y proporcionarles todos los datos e informes que el mencionado personal requiera durante la diligencia y que tengan relación con el cumplimiento de las obligaciones fiscales objeto de la revisión. Asimismo, se les deberá permitir el acceso al establecimiento, oficinas, locales, instalaciones, talleres, fábricas, bodegas y cajas de valores, que se localicen dentro del mismo domicilio señalado en los datos identificatorios de la contribuyente, contenidos en esta orden.

La revisión abarcará el período fiscal comprendido del 1 de octubre de 2008 al 31 de diciembre de 2008, para las contribuciones que se vayan a revisar señaladas en el primer párrafo de esta orden.

La visita se llevará a cabo en el lugar señalado en está orden.

De conformidad con lo que establece el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, se le solicita dar a los visitadores las facilidades necesarias para el cumplimiento de la presente orden, en virtud de que el oponerse a la práctica de la visita o a su desarrollo, y no poner a su disposición todos los elementos que integran su contabilidad, no proporcionar al personal autorizado en forma completa, correcta y oportuna, los informes, datos y documentos que soliciten para el ejercicio de las facultades de comprobación, constituye una infracción en términos del artículo 85 primer párrafo, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, la cual se sanciona de conformidad con lo señalado en el artículo 86 primer párrafo, fracción I, del propio Código Fiscal de la Federación, en cuyo caso, la autoridad podrá proceder en términos de lo dispuesto en el artículo 40 del referido Código.

Asimismo se le informa que de conformidad con el artículo 13 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, y considerando que con el presente acto se inician las facultades de esta autoridad fiscal, tiene el derecho de corregir su situación fiscal en las distintas contribuciones objeto de la revisión así como, los beneficios de ejercer el derecho mencionado, mismos que se describen detalladamente en la Carta de los Derechos del Contribuyente Auditado, la cual se entrega junto con la presente orden de revisión.

ATENTAMENTE.

C.C. PEDRO VALERIANO PACHECO
EL ADMINISTRADOR LOCAL

"La presente información se encuentra clasificada como reservada de conformidad con el artículo 14, fracción I de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, en correlación con el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación".

Reglas sobre el inicio de las visitas domiciliarias

El CFF en su artículo 44 dicta las reglas a seguir para el inicio de las visitas domiciliarias. En los casos de visita en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales, los visitados, responsables solidarios y los terceros estarán a lo siguiente:

– *Lugar de la visita*

1. La visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden de visita.

2. Si al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, se procederá de la manera siguiente:

a) Dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el mencionado visitado o su representante los esperen a hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita.

b) Si no lo hicieren, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado.

Si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio después de recibido el citatorio, la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio manifestado por el contribuyente y en el anterior, cuando el visitado conserve el local de éste, sin que para ello se requiera nueva orden o ampliación de la orden de visita, haciendo constar tales hechos en el acta que levanten, salvo que en el domicilio anterior se verifique alguno de los supuestos establecidos en el artículo 10 de este Código, caso en el cual la visita se continuará en el domicilio anterior.

– *Casos para el aseguramiento de la contabilidad*

Cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia, los visitadores podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad.

En los casos en que al presentarse los visitadores en el lugar en donde deba practicarse la diligencia, descubran bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte deba ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizada por ellas, sin que se hubiera cumplido con la obligación respectiva, los visitadores procederán al aseguramiento de dichos bienes o mercancías.

– *Obligaciones de los visitadores*

3. Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitadores que en ella intervengan deberán:

a) Identificarse con la persona con quien se entienda la diligencia.

b) Se le requerirá al visitado que designe dos testigos.

c) Si los testigos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita.

Los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo por no comparecer al lugar donde se esté llevando a cabo la visita, por ausentarse de él

antes de que concluya la diligencia o por manifestar su voluntad de dejar de ser testigo; en tales circunstancias, la persona con la que se entienda la visita deberá designar de inmediato otros y ante la negativa o impedimento de los designados, los visitadores podrán designar a quienes deban sustituirlos. La sustitución de los testigos no invalida los resultados de la visita.

Si al cierre del acta que se levante, el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos se niegan a firmar el acta, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niegan a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta, sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma; dándose por concluida la diligencia.

– *Reemplazo de autoridad y visitadores*

4. Las autoridades fiscales podrán solicitar el auxilio de otras autoridades fiscales que sean competentes para que continúen una visita iniciada por aquéllas, notificando al visitado la sustitución de autoridad y de visitadores. Podrán también solicitarles practiquen otras visitas para comprobar hechos relacionados con la que estén practicando.

– *Obligaciones de los visitados*

El artículo 45 del citado Código dice que los visitados, sus representantes o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal están obligados para con los visitadores a:

A. Permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales el acceso al lugar o lugares objeto de la misma.

B. Mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales de los que los visitadores podrán sacar copias para que previo cotejo con sus originales se certifiquen por éstos y sean anexados a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita.

C. También deberán permitir la verificación de bienes y mercancías, así como de los documentos, estados de cuentas bancarias, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados.

D. Poner a su disposición el equipo de cómputo y sus operadores cuando los visitados lleven su contabilidad o parte de ella con el sistema de registro electrónico o microfilmen o graven en discos ópticos, para que los auxilien en el desarrollo de la visita.

¿Qué sucede en caso de que los visitadores obtengan copias certificadas de la contabilidad?

El mencionado precepto 45 indica que los visitadores podrán sacar copias de la contabilidad y demás papeles relacionados con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, para que previo cotejo con los originales se certifique por los visitadores, en tal caso, deberán levantar acta parcial al respecto, la cual deberá reunir los requisitos que establece el artículo 46 del CFF, con la que podrá terminar la visita domiciliaria en el domicilio o establecimientos del visitado, pudiéndose continuar el ejercicio de las facultades de comprobación en el domicilio del visitado o en las oficinas de las autoridades fiscales, donde se levantará el acta final, con todas las formalidades de ley.

Lo anterior no será aplicable cuando los visitadores obtengan copias de sólo parte de la contabilidad. En este caso, se levantará el acta parcial señalando los documentos de los que se obtuvieron copias, pudiéndose continuar la visita en el domicilio o establecimientos del visitado.

Cabe señalar que en ningún caso las autoridades fiscales podrán recoger la contabilidad del visitado.

Levantamiento de actas durante el desarrollo de la visita domiciliaria

La visita en el domicilio fiscal se desarrollará conforme a las siguientes reglas, de acuerdo con el artículo 46 del CFF:

– *De las actas*

1. De toda visita en el domicilio fiscal se levantará:

a) Acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores.

b) Asimismo, se determinarán las consecuencias legales de tales hechos u omisiones, las que se podrán hacer constar en la misma acta o en documento por separado.

Los hechos u omisiones consignados por los visitadores en las actas hacen prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas, para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el período revisado.

– *De las actas parciales*

2. Si la visita se realiza simultáneamente en dos o más lugares, en cada uno de ellos se deberán:

a) Levantar actas parciales, mismas que se agregarán al acta final que de la visita se haga, la cual puede ser levantada en cualquiera de dichos lugares.

Se entenderá que las actas parciales forman parte integrante del acta final de la visita, aunque no se señale así expresamente.

b) Se requerirá la presencia de dos testigos en cada establecimiento visitado en donde se levante acta parcial.

– *Colocación de sellos, marcas y depósitos de bienes*

3. Durante el desarrollo de la visita, los visitadores, a fin de asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados en la contabilidad, podrán indistintamente, sellar o colocar marcas en dichos documentos, bienes o muebles, archiveros u oficinas donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado o a la persona con quien se entienda la diligencia, previo inventario que al efecto formulen.

Los documentos sellados o marcados que le sean necesarios al visitado para realizar sus actividades, se le permitirá extraerlos ante la presencia de los visitadores, quienes podrán sacar copias del mismo.

– *Actas parciales o complementarias*

4. Con las mismas formalidades ya mencionadas anteriormente, se podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan cons-

tar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tengan conocimiento en el desarrollo de una visita o después de concluida.

Cuando en el desarrollo de una visita las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en dichas actas parciales.

- Valoración de los documentos en informes

Los visitadores tendrán la facultad para realizar la valoración de los documentos o informes obtenidos de terceros en el desarrollo de la visita, así como de los documentos, libros o registros que presente el contribuyente dentro de los plazos establecidos en el párrafo anterior para desvirtuar los hechos u omisiones mencionados en la última acta parcial. La valoración comprenderá la idoneidad y alcance de los documentos, libros, registros o informes de referencia, como resultado del análisis, la revisión, la comparación, la evaluación o la apreciación, realizadas en lo individual o en su conjunto, con el objeto de desvirtuar o no los citados hechos u omisiones.

A continuación se presenta un ejemplo de acta:

SECRETARIA DE FINANZAS

FOLIO VRM1500073/11-001

Contribuyente: [redacted]
S.A. DE C.V.
Giro: Elaboración de [redacted]
Domicilio: [redacted]
Tecamac, Estado de México, [redacted]

R. F. C.: ABF960508M47

Oficio número: 203131000/02128/11

Orden de Visita número: VRM1500073/11

Acta de Visita número: 01
Clase: Acta Parcial de Inicio

Visitadores: Los que se citan

En el Municipio de Tecamac, Estado de México, siendo las 10:05 horas del día 12 de Abril de 2011, los C.C. Martha María González Flores y Agustín Aguilar Mejía, visitadores adscritos a la Dirección General de Fiscalización, dependiente de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México, se constituyeron legalmente en el domicilio fiscal de la contribuyente [redacted] S.A. DE C.V." ubicado en: Aquiles Serdán [redacted] en Pedro Atzompa, Tecamac, Estado de México, C.P. 55771 y cerciorados del domicilio en el que se realiza la diligencia por coincidir con el de la orden de visita domiciliaria número VRM1500073/11, toda vez que dicho domicilio ostenta los siguientes datos externos: Nave industrial de aproximadamente 3,000 metros cuadrados, color de la fachada anaranjado con una franja roja, dos niveles de construcción, zaguán color negro; con el objeto de hacer entrega de la orden de visita [redacted] y levantar el Acta parcial de Inicio, en la que se hacen constar los siguientes hechos: ----------

Siendo las 17:15 horas del [redacted] del domicilio fiscal también referido, para hacer entrega de la orden de visita [redacted] en el oficio número 203131000/02128/11 [redacted] José Genaro Ernesto Luna Vargas, Director [redacted] S.A. DE C.V." por el período fiscal [redacted] ara ahí ordenada. cerciorándose que el [redacted] de la orden de visita número VRM1500073/11, [redacted] nos: Nave Industrial de aproximadamente 3,000 [redacted] a roja, dos niveles de construcción, zaguán color [redacted] a del C. Representante Legal idóneo de la contribuyente [redacted] preguntado si este se encontraba presente, la C. [redacted] encuentra en este momento", por esa razón no podía atender [redacted] ona López Ramírez, en su carácter de tercero quien manifestó ser [redacted] S.A. DE C.V." y a quien se le entregó [redacted] 2011, para que le haga del conocimiento del C. Representante [redacted] horas, en el domicilio fiscal antes citado, quién para constatarlo, [redacted] y copia al carbón de dicho citatorio, su nombre: Ma. Del [redacted] 17:15 hrs. y su cargo de Empleada. ----------

PERSONALIDAD.- Ahora bien [redacted] visitadores mencionados al principio de esta acta se constituyeron en el domicilio fiscal de la contribuyente [redacted] S.A. DE C.V.", hecho lo anterior [redacted] diligencia corresponde por coincidir con el de la orden de [redacted] constata los siguientes datos externos: Nave Industrial de [redacted] anaranjado con una franja roja, dos niveles de construcción [redacted] dieron en primer término la presencia del C. Representante [redacted] S.A. DE C.V.", y preguntado si este se encontraba [redacted] manifestó "se encuentra visitando algunos clientes" y [redacted] anterior y al no encontrarse presente en este momento en el [redacted] contribuyente [redacted] S.A. DE C.V." y a [redacted], se entendió la presente diligencia con el C. Pablo Chávez Camacho, quien bajo protesta de decir verdad y apercibido de las penas en que incurren quienes declaran y se conducen con falsedad ante autoridad administrativa competente, manifestó ser contador de la contribuyente [redacted] persona que se encuentra [redacted] S.A. DE C.V."; quien a petición de los visitadores se identifica con credencial de elector, expedida por el Instituto Federal Electoral, documento identificatorio que contiene entre otros datos en el anverso el nombre, folio 0104948S2, clave de elector CHCMPB62001030H400, estado 09, municipio 057; localidad 0001; sección 2230, la fotografía misma que corresponde al perfil físico de su portador, y año de registro 1991 01, y en el reverso la firma autógrafa y huella digital del interesado, así como el nombre y firma de quien autoriza su expedición; documento identificatorio que se tuvo a la vista, se examinó y se devolvió de conformidad a su portador, quién en lo sucesivo se le denominara "El compareciente", quién además manifestó tener 59 años de edad, ser de nacionalidad mexicana, estado civil casado, con domicilio particular en: Calle Lucero de la estrella número 19, Colonia paraje zacatepec, Delegación Iztapalapa, Distrito Federal, C.P. 9560 y estar inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes con cedula personal número CACP520312; hecho lo

PASA AL FOLIO VRM1500073/11-002

Martha González F.

SECRETARIA DE FINANZAS

FOLIO VRM1500070/11-002

Contribuyente: [redacted]
S.A. DE C.V.
Giro: Elaboración de [redacted]
Domicilio: Aquiles [redacted] San Pedro Atzompa,
Tecamac, Estado de México, [redacted]

R. F. C.: ABF960508M47

Oficio número: 203131000/02128/11

Orden de Visita número: VRM1500070/11

Acta de Visita número: 01
Clase: Acta Parcial de Inicio

Visitadores: Los que se citan

----------VIENE DEL FOLIO VRM1500070/11-001----------

anterior los visitadores entregaron al compareciente el original de la orden de visita en cuestión, cuyo objeto e propósito es el de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecta como sujeto directo en materia de la siguiente contribución federal: Impuesto al Valor Agregado, por el período fiscal comprendido del 1° de Abril al 31 de Diciembre de 2010, misma en la que se encuentra estampada la firma autógrafa del funcionario público competente que la expide, así como un ejemplar de la carta de los derechos del contribuyente auditado, quien para constancia de su recepción estampo de su puño y letra la siguiente leyenda: "Previa lectura e identificación de los visitadores, recibí original del presente oficio [redacted] funcionario público que lo emite, así como un ejemplar de la carta de los derechos del [redacted] a continuación, su nombre: Pablo Chávez Camacho, su firma, la fecha: 12-04-2011 [redacted] contador, así mismo se requiere al compareciente para que manifieste bajo [redacted] se levanta el acta es su domicilio fiscal y no ha presentado [redacted] presente acta a lo que el comparecente manifestó [redacted] que siendo el domicilio fiscal de la contribuyente [redacted] Así mismo se hace [redacted] carta de los derechos de contribuyente auditado. **IDENTIFICACION DE LOS VISITADORES.**- Ante el compareciente, los visitadores [redacted] principio de esta acta se identifican con su [redacted] a la Dirección General de Fiscalización, dependiente [redacted] Gobierno del Estado de México, resultados para [redacted]

Nombre ——— Filiación ———
C. Martha María González [redacted] 05 de [redacted] 011 ——— GOFM-810131
C. Agustín Aguilar Mejía [redacted] 11 ——— AUMA-780801
Continuación del cuadro anterior
Cargo
Coordinador
Auditor

Documentos identificatorios [redacted] Director General de Fiscalización, dependiente de la Subsecretaría [redacted] del Estado de México, con fundamento en los artículos [redacted] CUARTA, párrafos primero, segundo y cuarto y OCTAVA, [redacted] Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre [redacted] Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Méx[redacted] en el Diario Oficial de la Federación el 16 de Diciembre [redacted] de fecha 13 de Enero del 2009; Cláusula SEGUNDA, [redacted] publicado en el Diario Oficial de la Federación el 13 de Marzo de [redacted] de Abril de 2008; y en los Artículos 23 y 24 primer párrafo [redacted] Administración Pública del Estado de México vigente; 1 y 16 del Código [redacted] primer párrafo, fracción VII, 4 primer párrafo, fracción IV, 9 [redacted] 15 y 16 primer párrafo, fracciones V, IX, X, XI, XV y XIX, del [redacted] Finanzas del Gobierno del Estado de México vigente, cuyas firmas autógrafas tanto de quien los expide como de los visitadores constan en los citados documentos, los cuales contienen el nombre, la fotografía, cargo de la dependencia que lo expide, siendo esta la Secretaría de Finanz[redacted] y el cargo de los visitadores; documentos [redacted] datos, los cuales coinciden con los de la orden de inicio de la visita domiciliaria que se indica y el perfil físico de los visitadores, mismos documentos identificatorios que examino y devolví de conformidad a sus portadores, sin producir objeción alguna. ——— **DESIGNACION DE TESTIGOS.**- Acto seguido, los visitadores requirieron al compareciente para que designara dos testigos de asistencia, apercibido de que en caso de negativa, estos serían nombrados por la autoridad, a lo que manifestó: "acepto el requerimiento", y designo como testigos de asistencia a los C.C. Ilesene Hernández Cavila y Héctor Iván Rodríguez Hernández; LA PRIMERA Dijo tener 46 años de edad, ser de Nacionalidad Mexicana, Estado Civil casada, con domicilio particular en: Calle Aquiles Serdan Número 6, San Pedro Atzompa, Tecamac, Estado de México, C.P. 55771 y quien a petición de los visitadores se identifico con credencial para votar, expedida por el Instituto

----------PASA AL FOLIO VRM1500070/11-003----------

Martha González F.

SECRETARIA DE FINANZAS

FOLIO VRM1500070/11-003

Contribuyente: [redacted]
S.A. DE C.V.
Giro: Elaboración [redacted]
Domicilio: Aquiles Serdán [redacted] Atzompa,
Tecamac, Estado de México, [redacted]

R. F. C.: ABF960508M47

Oficio número: 203131000/02128/11

Orden de Visita número: VRM1500070/11

Acta de Visita número: 01
Clase: Acta Parcial de Inicio

Visitadores: Los que se citan

---VIENE DEL FOLIO VRM1500070/11-002---

Federal Electoral, Registro Federal de Electores, misma que en el anverso contiene los siguientes Datos: Nombre, Domicilio, la Fotografía, misma que corresponde al perfil físico de su portadora, folio: 0000027918122, Clave de Elector HRGK810640730089601, CURP HEGG840730MDFRRS06, Estado 15, Municipio 082, Localidad 0002, Sección 4233, Año de Registro 1991 00, emisión 2010, vigencia hasta 2020 y en el reverso la firma y huella digital de la interesada y la firma de quien autoriza su expedición y número de credencial 4233124188116; y estar inscrita en el Registro Federal de Contribuyentes con cédula personal número HEGG840730[redacted] quien manifiesta ser empleada de la contribuyente [redacted] de 28 años de edad, ser de Nacionalidad Mexicana, estado civil casado, con domicilio [redacted] Cerrada Manzana 79 Lote 31, San Pedro Atzompa, Tecamac, Estado de México, [redacted] se identifica con credencial para votar, expedida por el Instituto Federal [redacted] que en el anverso contiene los siguientes datos: [redacted] de su portador, folio: 0518170116604, clave de [redacted] Estado 15, Municipio 082, Localidad 0002, Sección [redacted] el reverso la firma y huella digital del [redacted] 0109404, y estar inscrito en el Regis[redacted] quien manifiesta ser empleado de la contribuy[redacted] S.A. DE C.V. [redacted] Identificatorios que se tuvieron a la vista, se [redacted] sus portadoras, quienes aceptaron el nombramiento [redacted] prohibición de las penas en que incurren quienes declara[redacted] manifestando no tener impedimento legal al[redacted] asentados en la presente acta.----------

HECHOS.- Acto seguido, [redacted] esta de decir verdad si la contribuyente [redacted] fecha de inicio de la presente diligencia las declaraciones d[redacted] todo sujeto a revisión, a lo que el compareciente manifie[redacted] original y proporciona copia fotostática de las siguientes d[redacted]

De los meses de Abril a Di[redacted] de las declaraciones de pagos definitivos del Impuest[redacted] DT de Abril a Diciembre de 2010; así mismo los visitadores [redacted] los elementos que integran la contabilidad como [redacted] cuentas especiales, pagarés, discos y cintas, así como ot[redacted] os y registros sociales, la documentación comprobatoria [redacted] ulera durante la diligencia y que tengan relación con el o[redacted] a lo que el compareciente exhibe la siguiente documen[redacted]

Exhibe original y proporciona [redacted] morales al Registro Federal de Contribuyentes con folio 184[redacted]

Exhibe original y proporciona co[redacted] de Contribuyentes.----------

Exhibe original y proporciona copia [redacted] cha 8 de Mayo de 1996.----------

Exhibe original y proporciona copia [redacted] mensuales de los meses de Abril a Diciembre de 2010.----------

Exhibe original y proporciona los registros auxiliares y del libro diario, por el periodo fiscal comprendido del 1 de Abril al 31 de Diciembre de 2010.----------

Exhibe 1 legajo que [redacted] la foja número 3894 a la 4130, de Diciembre de 2010.----------

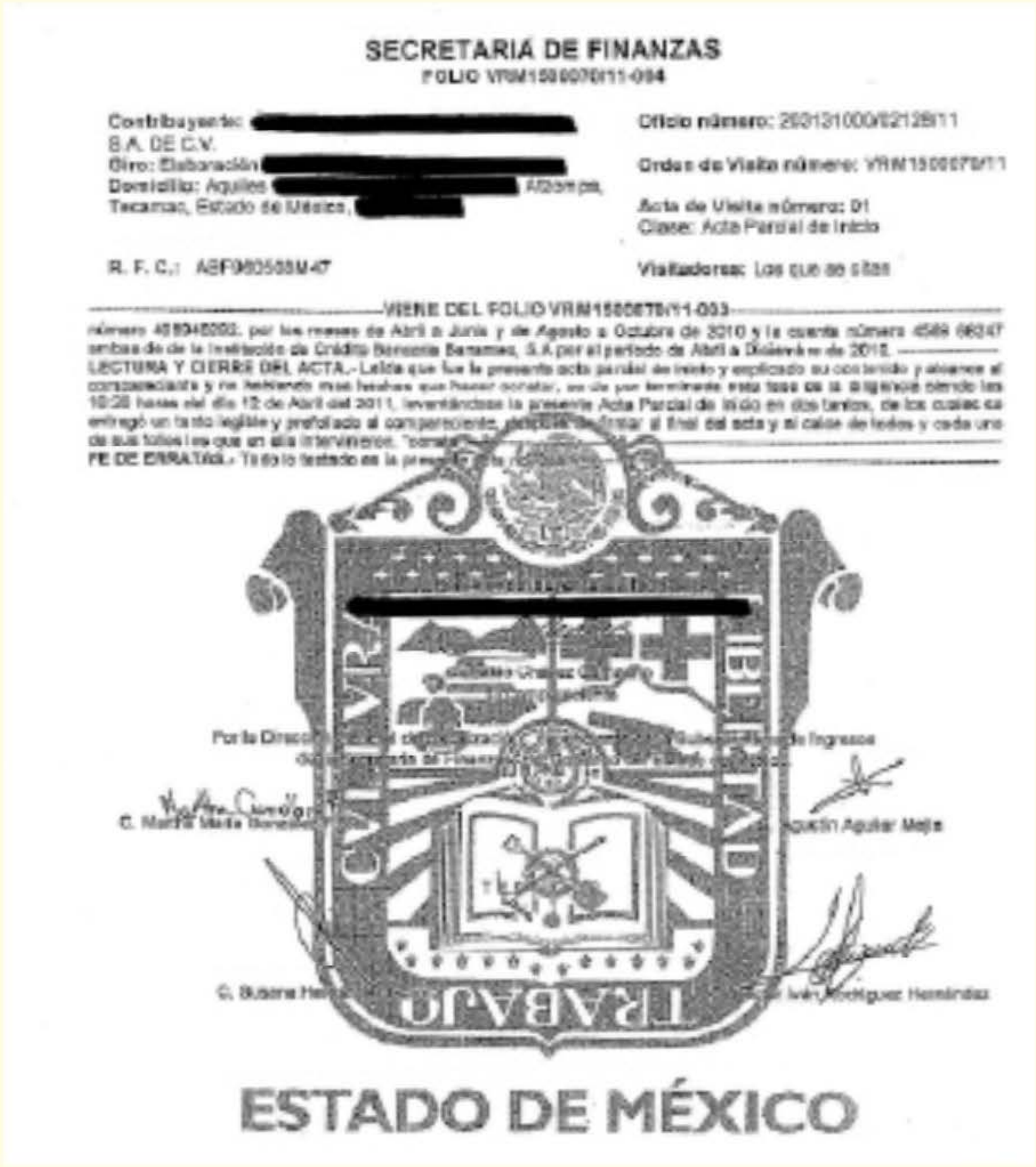
Exhibe 9 legajos que contienen pólizas de Ingresos, Egresos y Diario con su soporte documental de Abril a Diciembre de 2010.----------

Exhibe original del papel de trabajo que sirvió como base para la determinación del Impuesto al Valor Agregado declarado por el periodo fiscal del 1 de Abril al 31 de Diciembre de 2010.----------

El compareciente de la contribuyente [redacted] exhibe original y proporciona copias fotostáticas de los estados de cuenta bancarios de la cuenta número 0102116990 y la cuenta número 0452640426 ambas de la Institución de Crédito Bancomer Banca BBVA Bancomer, S.A, por el periodo de Abril a Diciembre de 2010; cuenta

---PASA AL FOLIO VRM1500070/11-004---

GOBIERNO DEL ESTADO DE MEXICO


SECRETARIA DE FINANZAS
FOLIO VRM1500070/11-004

Contribuyente: [redacted]
S.A. DE C.V.
Giro: Elaboración [redacted]
Domicilio: Aquiles [redacted] Alborada,
Tecamac, Estado de México, [redacted]

R. F. C.: AEF980508M47

Oficio número: 2501310000/02129/11

Orden de Visita número: VRM1500070/11

Acta de Visita número: 01
Clase: Acta Parcial de Inicio

Visitadores: Los que se citan

VIENE DEL FOLIO VRM1500070/11-003

número 4859485000, por los meses de Abril a Junio y de Agosto a Octubre de 2010 y la cuenta número 4569 66047 ambas de la Institución de Crédito Banorte Banamex, S.A por el periodo de Abril a Diciembre de 2010.

LECTURA Y CIERRE DEL ACTA.- Leída que fue la presente acta parcial de inicio y explicado su contenido y alcance al contribuyente y no habiendo más hechos que hacer constar, se da por terminada esta fase de la diligencia siendo las 10:20 horas del día 12 de Abril del 2011, levantándose la presente Acta Parcial de Inicio en dos tantos, de los cuales se entregó un tanto legible y prefoliado al compareciente, quien(es) firma(n) al final del acta y al calce de todas y cada una de sus fojas lo que en ella intervinieron. Conste.

FE DE ERRATAS.- Todo lo testado en la presente acta [redacted]

Por la Direcc[redacted] de Ingresos

C. Martín María Gonzá[redacted] Joaquín Aguilar Mejía

C. Sulma He[redacted] Iván Rodríguez Hernández

TRABAJO

ESTADO DE MÉXICO

– *De la última acta parcial y el acta final*

En la última acta parcial que al efecto se levante, se hará mención expresa de tal circunstancia y entre ésta y el acta final deberán transcurrir 20 días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones.

Pero, cuando se trate de más de un ejercicio revisado, se ampliará el plazo por 15 días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de 20 días.

Se tendrán por consentidos los hechos consignados en la última acta parcial, si antes del cierre del acta final, el contribuyente no presenta los documentos, libros o registros de referencia o no señala lugar en que se encuentren, siempre que éste sea el domicilio fiscal o el lugar autorizado para llevar su contabilidad, o no pruebe que éstos se encuentran en poder de otra autoridad.

El desvirtuamiento de los hechos u omisiones se debe hacer por medio de escrito libre, para su presentación ante la autoridad fiscal.

– *Levantamiento de actas en las oficinas de las autoridades*

5. Cuando resulte imposible continuar o concluir el ejercicio de las facultades de comprobación en los establecimientos del visitado, las actas en las que se haga constar el desarrollo de una visita en el domicilio fiscal podrán levantarse en las oficinas de las autoridades fiscales. En este caso se deberá notificar previamente esta circunstancia a la persona con quien se entiende la diligencia.

– *Cierre del acta final*

6. Si en el cierre del acta final de la visita no estuviere presente el visitado o su representante:

a) Se le dejará citatorio para que esté presente a la hora determinada del día siguiente.

b) Si no se presentare, el acta final se levantará ante quien estuviera presente en el lugar visitado; en ese momento, cualquiera de los visitadores que haya intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entiende la diligencia y los testigos firmarán el acta de la que se dejará copia al visitado.

Si el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niegan a firmarla o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niegan a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma.

– *Falta de legalidad de los hechos y circunstancias planteadas en las actas y sus consecuencias*

La fracción VIII al artículo 46 su último párrafo indica lo siguiente:

> *"Cuando de la revisión de las actas de visita y demás documentación vinculada a éstas, se observe que el procedimiento no se ajustó a las normas aplicables, que pudieran afectar la legalidad de la determinación del crédito fiscal, la autoridad podrá de oficio, por una sola vez, reponer el procedimiento, a partir de la violación formal cometida";* esto *"será sin perjuicio de la responsabilidad en que pueda incurrir el servidor público que motivó la violación".*

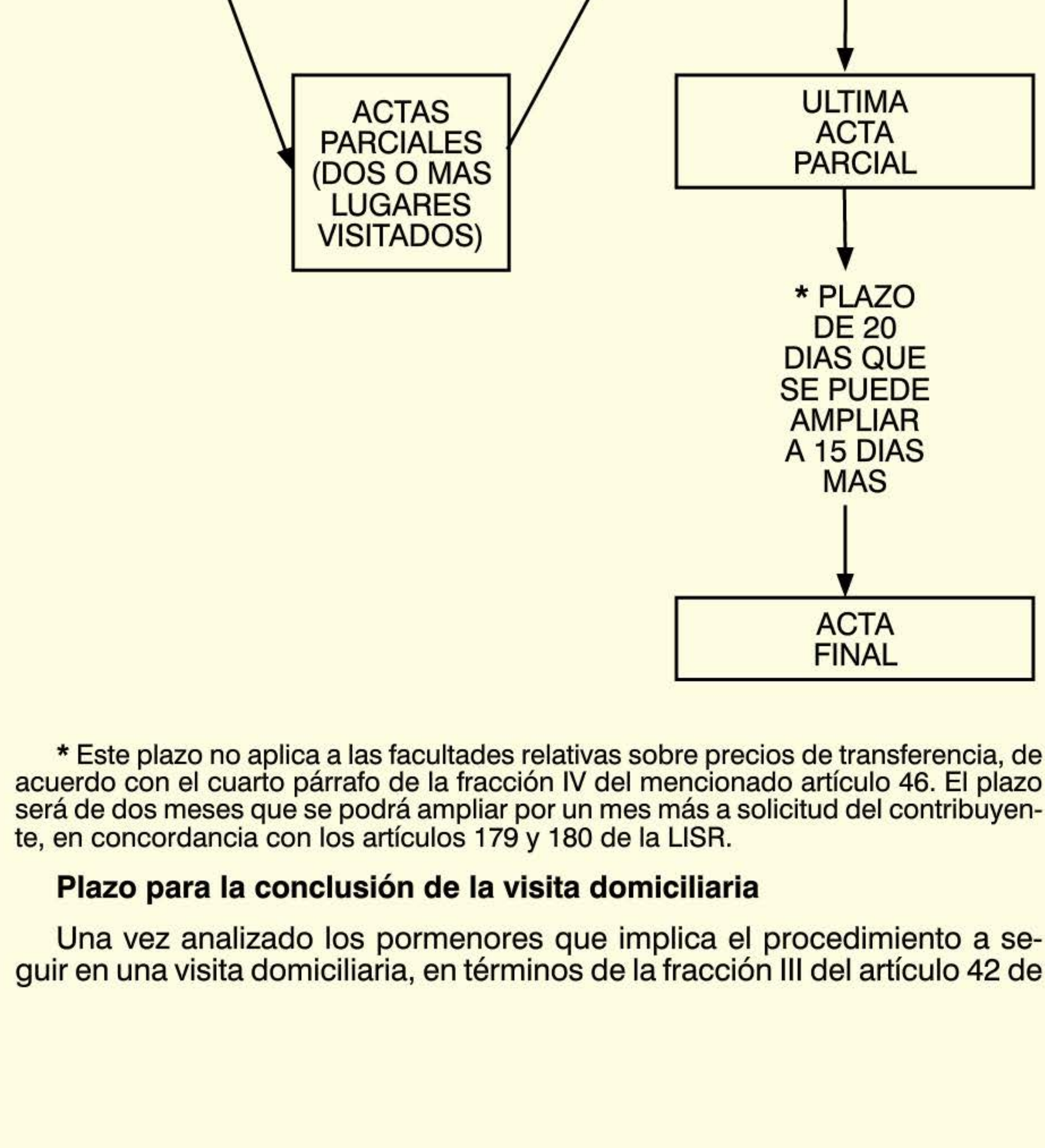
– *Que se debe entender por circunstanciar*

De acuerdo con los cambios fiscales al CFF para el año 2021, se incorpora al final del citado articulo 46: Para los efectos de este artículo, se entenderá por circunstanciar detallar pormenorizadamente toda la información y documentación obtenida dentro de la visita domiciliaria, a través del análisis, la revisión, la comparación contra las disposiciones fiscales, así como la evaluación, estimación, apreciación, cálculo, ajuste y percepción, realizado por los visitadores, sin que se entienda en modo alguno que la acción de circunstanciar constituye valoración de pruebas.

Dicha información será de manera enunciativa mas no limitativa, aquélla que esté consignada en los libros, registros y demás documentos que integran la contabilidad, así como la contenida en cualquier medio de almacenamiento digital o de procesamiento

de datos que los contribuyentes sujetos a revisión tengan en su poder, incluyendo los objetos y mercancías que se hayan encontrado en el domicilio visitado y la información proporcionada por terceros.

PROCEDIMIENTO DE LA VISITA DOMICILIARIA



***** Este plazo no aplica a las facultades relativas sobre precios de transferencia, de acuerdo con el cuarto párrafo de la fracción IV del mencionado artículo 46. El plazo será de dos meses que se podrá ampliar por un mes más a solicitud del contribuyente, en concordancia con los artículos 179 y 180 de la LISR.

Plazo para la conclusión de la visita domiciliaria

Una vez analizado los pormenores que implica el procedimiento a seguir en una visita domiciliaria, en términos de la fracción III del artículo 42 de

CFF, pasemos a estudiar el plazo que tiene la autoridad fiscal para concluir las mismas.

El artículo 46-A del mismo Código enuncia que las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, en los siguientes plazos:

A. Dentro de un plazo máximo de DOCE MESES contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

B. Contribuyentes que integran el sistema financiero, así como de aquellos que opten por aplicar el régimen previsto en el Título II, Capítulo VI de la LISR ("Del régimen opcional para grupos de sociedades"). En estos casos, el plazo será de DIECIOCHO MESES contado a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

C. Contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país o esté ejerciendo sus facultades para verificar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 76, fracción IX, 179 y 180 de la LISR o cuando la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países de conformidad con los tratados internacionales celebrados por México. En estos casos, el plazo será de DOS AÑOS contados a partir de la fecha en la que se le notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

– *Suspensión de los plazos descritos*

Los plazos para concluir las visitas domiciliarias, se suspenderán en los casos de:

I. Huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga.

II. Fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión.

III. Cuando el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se le localice en el que haya señalado, hasta que se le localice.

IV. Cuando el contribuyente no atienda el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, durante el período que transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que conteste o atienda el requerimiento, sin que la suspensión pueda exceder de seis meses. En el caso de dos o más solicitudes de información, se sumarán los distintos períodos de suspensión y en ningún caso el período de suspensión podrá exceder de un año.

V. Tratándose de la fracción VIII del artículo 46 (Falta de legalidad de los hechos y circunstancias planteadas en las actas), el plazo se suspenderá a partir de que la autoridad informe al contribuyente la reposición del procedimiento, no pudiendo exceder de un plazo de dos meses contados a partir de que la autoridad notifique al contribuyente la reposición del procedimiento.

VI. Cuando la autoridad se vea impedida para continuar el ejercicio de sus facultades de comprobación por caso fortuito o fuerza mayor, hasta que la causa desaparezca, lo cual se deberá publicar en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del SAT.

VII. Cuando la autoridad solicite la opinión favorable del órgano colegiado al que se refiere el artículo 5o-A de este Código, hasta que dicho órgano colegiado emita la opinión solicitada. Dicha suspensión no podrá exceder de dos meses.

– *Cuando exista un medio de defensa interpuesto*

Si durante el plazo para concluir la visita domiciliaria o la revisión de la contabilidad del contribuyente en las oficinas de las propias autoridades, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero contra los actos o actividades que deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación, dichos plazos se suspenderán desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

Casos en que no surten efectos legales las visitas domiciliarias

El último párrafo del citado artículo 46-A indica que cuando las autoridades no levanten el acta final de visita o no notifiquen el oficio de observaciones, o en su caso, el de conclusión de la revisión dentro de los plazos mencionados (doce meses, dieciocho meses o dos años), ésta se entenderá concluida en esa fecha, quedando sin efectos la orden y las actuaciones que de ella se derivaron durante dicha visita o revisión; decir si como resultado de las mismas existiesen crédito fiscales a cargo de los contribuyentes, éstas no procederán.

Conclusión anticipada de la visita

Ajenos a los plazos que el CFF establece para que las autoridades fiscales concluyan las visitas domiciliarias, el artículo 47 de mismo hace referencia a una situación en particular: Las autoridades fiscales deberán concluir anticipadamente las visitas en los domicilios fiscales que hayan ordenado, cuando el visitado opte por dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado; sin embargo no será aplicable cuando a juicio de las autoridades fiscales la información proporcionada en los términos del artículo 52-A de este Código por el contador público que haya dictaminado, no sea suficiente para conocer la situación fiscal del contribuyente, cuando no presente dentro de los plazos que establece el artículo 53-A, la información o documentación solicitada, ni cuando en el dictamen exista abstención de opinión, opinión negativa o salvedades, que tengan implicaciones fiscales, ni cuando el dictamen se presenta fuera de los plazos previstos.

La siguiente tesis ilustra lo anterior:

> **CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. CONCLUSION ANTICIPADA DE UNA VISITA DOMICILIARIA. ESTA SUJETA A REGLAS ESTRICTAS APLICABLES TANTO A LA AUTORIDAD COMO A LOS CONTRIBUYENTES BENEFICIADOS. El deber de la autoridad contemplado en el artículo 47 del Código Fiscal de la Federación para concluir anticipadamente una visita domiciliaria, no es discrecional sino reglado**, aun cuando el propio dispositivo señale que operará apreciando discrecionalmente las circunstancias que tuvo para ordenar las visitas domiciliarias en los domicilios fiscales, ya que basta que el contribuyente visitado se ubique en el supuesto

que señala dicho numeral, es decir que opte, sin estar obligado, para dictaminar sus estados financieros, para que la autoridad pueda o no concluir anticipadamente la visita; es decir, que la autoridad que se encuentra obligada a analizar las circunstancias que ocurran en el caso específico, y dependiendo del resultado, determinar si resulta o no procedente dar por concluida de manera anticipada la visita domiciliaria de acuerdo con los datos proporcionados por el propio contribuyente visitado, si optó por presentar sus estados financieros ajustándose a lo dispuesto por el artículo 32-A, cuarto párrafo, 47 y 52 del Código Fiscal de la Federación, y 46 de su Reglamento, de lo que se concluye que para llegar a la consecuencia jurídica prevista en el citado artículo 47, existen reglas a las que deben ceñirse, tanto el sujeto activo como el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria. (44)

No. Registro: 40,403. Precedente. Epoca: Quinta. Instancia: Segunda Sala Regional del Norte-Centro (Chihuahua). Fuente: R.T.F.J.F.A. Quinta Epoca. Año IV. Tomo II. No. 40. Abril 2004. Tesis: V-TASR-XXX-1000. Página: 666

Juicio No. 777/02-04-01-6. Resuelto por la Sala Regional del Norte Centro I del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 24 de junio de 2003, por unanimidad de votos. Magistrado Instructor: Juan Carlos Gómez Velázquez. Secretario: Lic. Pedro Olguín Lucero.

(El énfasis es nuestro)

Plazo para que la autoridad notifique contribuciones omitidas y plazo para que pueda ser impugnada

El artículo 50 del CFF, establece:

"**ARTICULO 50.** *Las autoridades fiscales que al practicar visitas a los contribuyentes o al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 de este Código, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente o por medio del buzón tributario, dentro de un plazo máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita o, tratándose de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscales, a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 de este Código.*

El plazo para emitir la resolución a que se refiere este artículo se suspenderá en los casos previstos en las fracciones I, II y III del artículo 46-A de ese Código.

Si durante el plazo para emitir la resolución de que se trate, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero, contra el acta final de visita o del oficio de observaciones de que se trate, dicho plazo se suspenderá desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa y hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

Cuando las autoridades no emitan la resolución correspondiente dentro del plazo mencionado, quedará sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita o revisión de que se trate.

En dicha resolución deberán señalarse los plazos en que la misma puede ser impugnada en el recurso administrativo y en el juicio contencioso administrativo. Cuando en la resolución se omita el señalamiento de referencia, el contribuyente contará con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el recurso administrativo o el juicio contencioso administrativo".

Infracciones por oponerse a las visitas domiciliarias

El mismo Código Fiscal indica en su artículo 85, fracción I, que son infracciones relacionadas con el ejercicio de la facultad de comprobación: el oponerse a que se practique la visita en el domicilio fiscal; no suministrar los datos e informes que legalmente exijan las autoridades fiscales; no proporcionar la contabilidad o parte de ella, el contenido de las cajas de valores en general o los elementos que se requieran para comprobar el cumplimiento de obligaciones propias o de terceros ; o no aportar la documentación requerida por la autoridad conforme a lo señalado en el artículo 53-B del CFF (REVISIONES ELECTRONICAS).

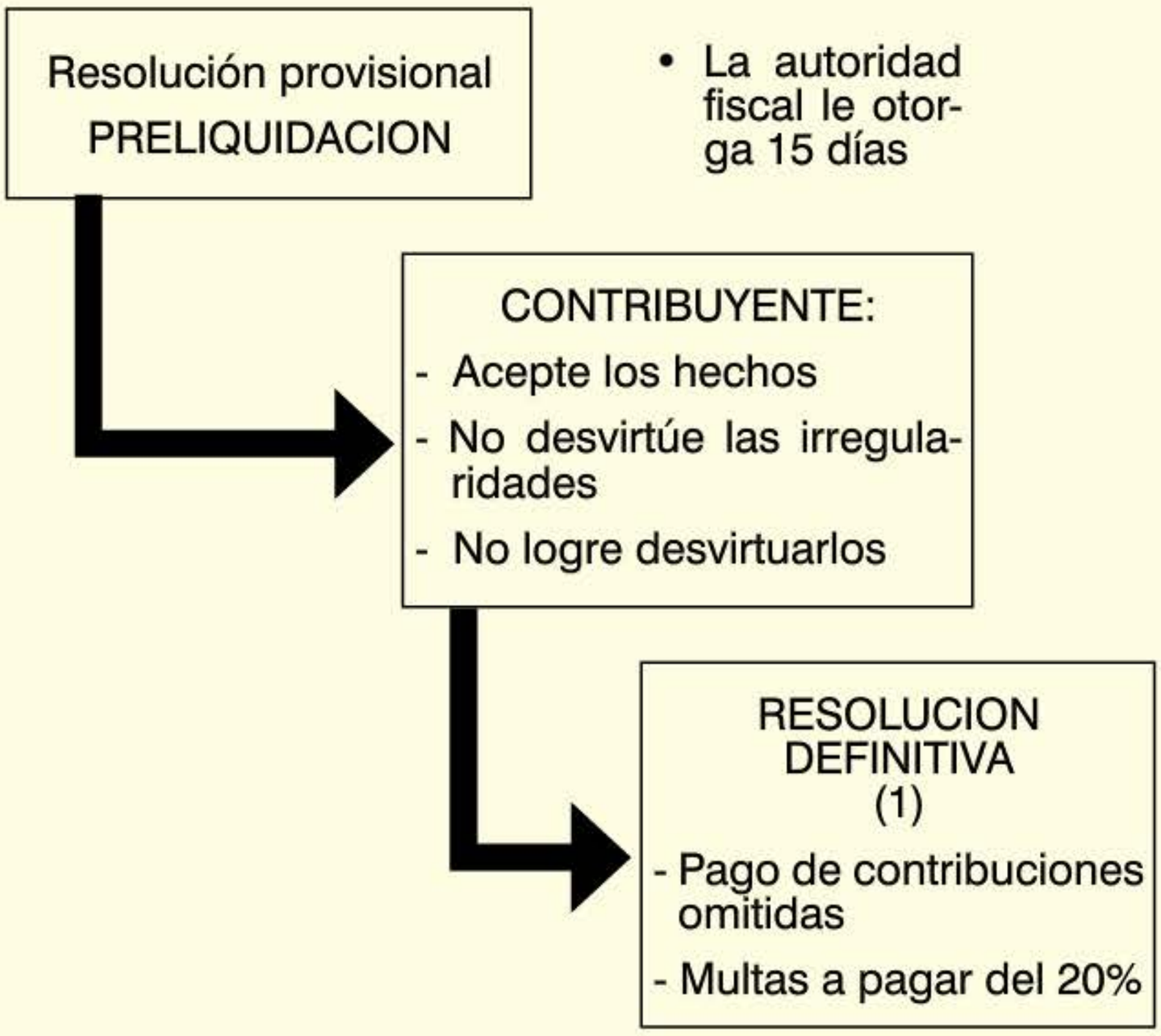
A dicha infracción se le aplicará una multa, la cual está establecida en el artículo 86, fracción I, del CFF.

REVISIONES ELECTRONICAS Y SU PROCEDIMIENTO

A partir del año 2014 se dio a conocer a través del CFF una nueva facultad de comprobación denominada *revisiones electrónicas,* la cual, en apariencia, inició su aplicación a partir de 2016 por parte de la autoridad fiscal por conducto del SAT, e inclusive, para tales efectos, el artículo incorporado en dicho Código se modificó y se volvió a reformar.

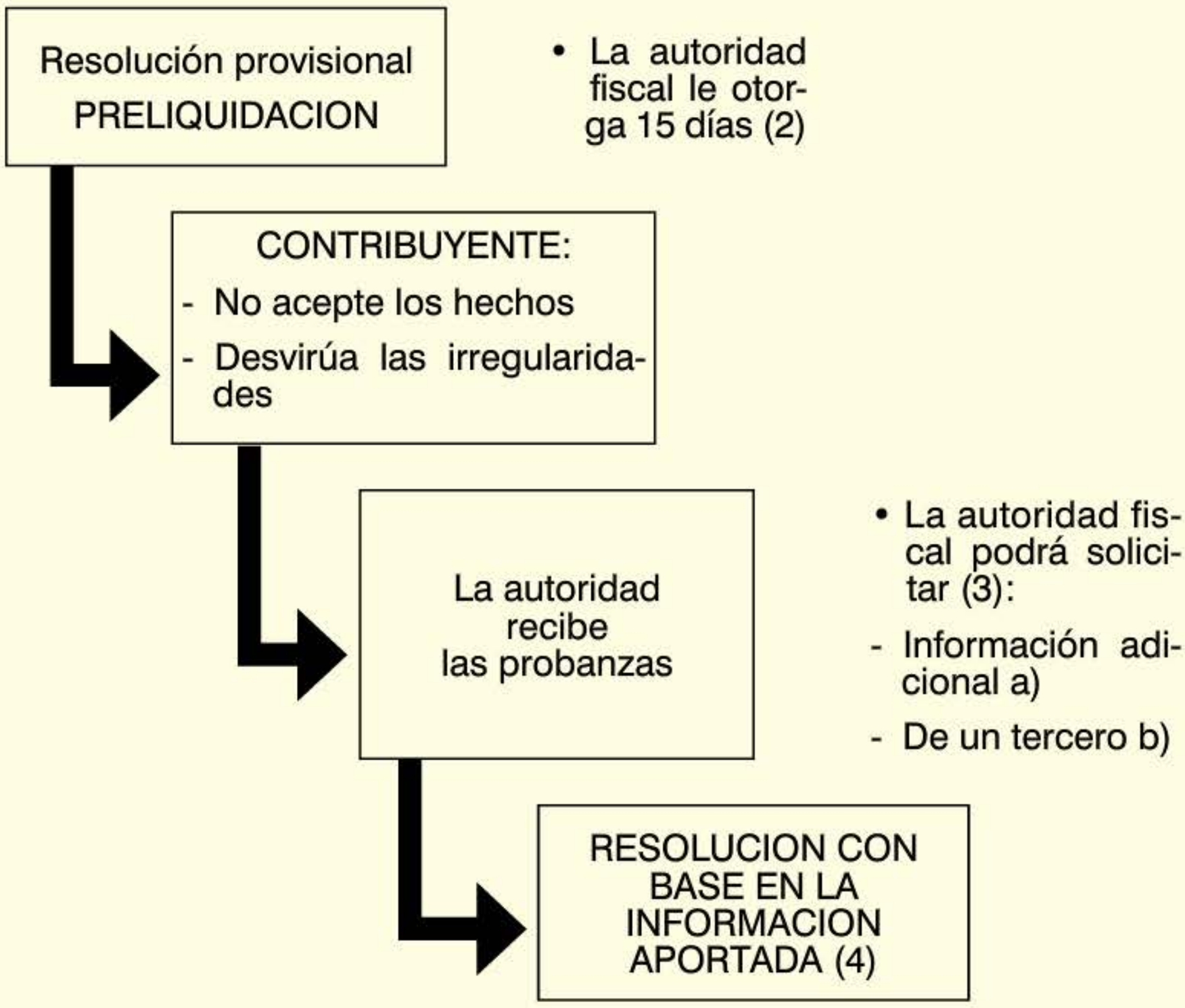
El artículo 53-B del citado Código, ya con la reforma fiscal 2017, indica que para los efectos de lo dispuesto en el artículo 42, fracción IX de este Código, las revisiones electrónicas se realizarán conforme y con base en la información y documentación que obre en su poder, las autoridades fiscales darán a conocer los hechos que deriven en la omisión de contribuciones y aprovechamientos o en la comisión de otras irregularidades, a través de una resolución provisional a la cual, en su caso, se le podrá acompañar un oficio de preliquidación, cuando los hechos consignados sugieran el pago de algún crédito fiscal, de lo cual se desprenden dos escenarios:

a) Cuando la preliquidación se hace definitiva:



(1) En caso de que el contribuyente acepte los hechos e irregularidades contenidos en la resolución provisional y el oficio de preliquidación, podrá optar por corregir su situación fiscal dentro del plazo señalado, mediante el pago total de las contribuciones y aprovechamientos omitidos, junto con sus accesorios, en los términos contenidos en el oficio de preliquidación, en cuyo caso, gozará del beneficio de pagar una multa equivalente al 20% de las contribuciones omitidas.

b) Cuando el contribuyente aplique su derecho:



(2) En la resolución provisional se le requerirá al contribuyente, responsable solidario o tercero, para que, en un plazo de quince días siguientes a la notificación de la citada resolución, manifieste lo que a su derecho convenga y proporcione la información y documentación, tendiente a desvirtuar las irregularidades o acreditar el pago de las contribuciones o aprovechamientos consignados en la resolución provisional.

(3) Una vez recibidas y analizadas las pruebas aportadas por el contribuyente, dentro de los diez días siguientes a aquél en que venza el plazo previsto de los quince días, si la autoridad fiscal identifica elementos adicionales que deban ser verificados, podrá actuar indistintamente conforme a cualquiera de los siguientes procedimientos:

a) Efectuará un segundo requerimiento al contribuyente, el cual deberá ser atendido dentro del plazo de diez días siguientes a partir de la notificación del segundo requerimiento.

b) Solicitará información y documentación de un tercero, situación que deberá notificársele al contribuyente dentro de los diez días siguientes a la solicitud de la información.

El tercero deberá atender la solicitud dentro de los diez días siguientes a la notificación del requerimiento; la información y documentación que aporte el tercero deberá darse a conocer al contribuyente dentro de los diez días siguientes a aquél en que el tercero la haya aportado, para lo cual el contribuyente contará con un plazo de diez días contados a partir de que

le sea notificada la información adicional del tercero para manifestar lo que a su derecho convenga.

(4) La autoridad contará con un plazo máximo de cuarenta días para la emisión y notificación de la resolución con base en la información y documentación con que se cuente en el expediente. El cómputo de este plazo, según sea el caso, iniciará a partir de que:

a) Haya vencido el plazo previsto en la fracción II de este artículo (15 días) o, en su caso, se hayan desahogado las pruebas ofrecidas por el contribuyente;

b) Haya vencido el plazo de 10 días previsto en la fracción III, inciso a) de este artículo o, en su caso, se hayan desahogado las pruebas ofrecidas por el contribuyente; o

c) Haya vencido el plazo de 10 días previsto en la fracción III, inciso b) de este artículo para que el contribuyente manifieste lo que a su derecho convenga respecto de la información o documentación aportada por el tercero.

Ahora bien, los actos y resoluciones administrativos, así como las promociones de los contribuyentes a que se refiere este artículo, se notificarán y presentarán en documentos digitales a través del buzón tributario.

Plazo para concluir la revisión electrónica

Las autoridades fiscales deberán concluir el procedimiento de revisión electrónica dentro de un plazo máximo:

- De seis meses contados a partir de la notificación de la resolución provisional.
- En materia de comercio exterior, en cuyo caso el plazo no podrá exceder de dos años, en aquellos casos en que se haya solicitado una compulsa internacional.

El plazo para concluir el procedimiento de revisión electrónica se suspenderá en los casos señalados en las fracciones I, II, III, V y VI y penúltimo párrafo del artículo 46-A de este Código (huelga, fallecimiento, cuando se desocupe el domicilio fiscal sin avisar, se reponga el procedimiento, por caso fortuito a fuerza mayor).

Pero, ¿qué pasará si la autoridad fiscal en dichos plazos de 6 meses o máximo de 2 años, no emite la resolución correspondiente?

COMUNICACION DE LOS HECHOS POR FACULTADES DE COMPROBACION

Derivado de la reforma fiscal 2016 en el contexto del CFF, se modifican los párrafos 5, 6 y 7, del artículo 42, para enunciar de manera tajante, de los dos temas desarrollados con antelación y uno más, que las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna de las facultades previstas en las fracciones II, III y IX de este artículo, es decir en lo tocante a:

- ☐ REVISION DE LA CONTABILIDAD FUERA DE VISITA DOMICILARIA
- ☐ VISITAS DOMICILIARIAS
- ☐ REVISIONES ELECTRONICAS

Si la autoridad fiscal detecta hechos u omisiones que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, deberá informar por medio de buzón tributario al contribuyente, a su representante legal, y en el caso de las personas morales a sus órganos de dirección por conducto de aquél, en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al:

- ✓ Levantamiento de la última acta parcial,
- ✓ Oficio de observaciones, o
- ✓ La resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas.

Originándose con esto, el derecho que tiene el contribuyente para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado.

Transcurrido dicho plazo, la autoridad emitirá:

- La última acta parcial,
- El oficio de observaciones, o
- La resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas.

Debiendo la autoridad fiscal señalar en tales documentales la asistencia o inasistencia de los interesados para ejercer su derecho a conocer el estado del procedimiento a que está siendo sujeto; previamente a ello, deberá levantarse un acta circunstanciada en la que se haga constar esta situación. En toda comunicación que se efectúe, deberá indicárseles que pueden solicitar a la PRODECON, ser asistidos de manera presencial cuando acudan a las oficinas de las autoridades fiscales.

El SAT establecerá mediante la RMF, el procedimiento para informar al contribuyente el momento oportuno para acudir a sus oficinas y la forma en que éste puede ejercer su derecho a ser informado.

A partir del ejercicio fiscal del 2016, la autoridad fiscal al menos en los tres supuestos señalados está obligada a comunicar al contribuyente con antelación las irregularidades detectadas en uso de sus facultades de comprobación, con la finalidad que el contribuyente tenga a su alcance de manera oportuna información sobre su situación fiscal y con ello poder tomar decisiones correctas, ya sea para que pague lo omitido de forma razonada o en su caso implementar los medios de defensa pertinente.

EXTINCION DE LAS FACULTADES DE COMPROBACION

De los plazos

La autoridad fiscal, de acuerdo con el artículo 67 del CFF, tiene un plazo de cinco años para hacer efectivas sus facultades de comprobación hacia los contribuyentes, para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios; al término de dicho plazo, la autoridad no puede hacer valer tales facultades.

Este plazo se puede ampliar a diez años cuando los contribuyentes incurran en las situaciones siguientes:

a) Cuando no presenten su inscripción al RFC.

b) Cuando no lleve contabilidad o no la conserve.

c) Por los ejercicios que no presente la declaración anual.

d) Por no presentar en la declaración del ejercicio información adicional.

Los plazos establecidos no afectarán la implementación de los acuerdos alcanzados como resultado de los procedimientos de resolución de controversias previstos en los tratados para evitar la doble tributación de los que México es parte.

Esto con fundamento en el artículo 67 del CFF.

Recuerda

Las autoridades fiscales tienen facultades para comprobar si los contribuyentes, los responsables solidarios, los terceros con ellos relacionados y los asesores fiscales han cumplido con las disposiciones fiscales (obligaciones fiscales económicas y de carácter formal). Una de estas maneras y la más completa en comprobación y revisión, es la visita domiciliaria, de la cual se desprende:

- **Un acta de visita.**
- **Reglas para el inicio de la visita.**
- **Levantamiento de actas, actas parciales, última acta parcial final y el acta final.**
- **Plazos para la conclusión anticipada de la visita para algunos contribuyentes.**
- **Infracciones y sanciones por oponerse a la visita.**
- **Los contribuyentes visitados o auditados por las autoridades fiscales cuentan con una serie de derechos.**
- **Conclusión anticipada de la visita.**
- **Las autoridades fiscales tienen un plazo de cinco hasta diez años para hacer valer sus facultades de comprobación.**

A partir del 1 de enero de 2014 la autoridad fiscal cuenta con una nueva facultad de comprobación, consistente en la revisión electrónica, misma que está regulada por los artículos 42, fracción IX y 53-B del CFF, la cual inicio su aplicación práctica en 2018.

Sugerencias

- Allegarse de ejemplos reales de otras actas de visitas, así como de actas parciales y finales de contribuyentes que hayan experimentado una visita domiciliaria.
- Analizar el artículo 48 del CFF relativo a facultades de comprobación fuera de una visita domiciliaria (revisión de gabinete).
- Analizar las visitas domiciliarias relativas a los precios de transferencia entre partes relacionadas, previstas en el artículo 46 del CFF y su correlación con la LISR.
- Estudiar los supuestos para la extinción de los créditos fiscales que enuncia el numeral 67 de CFF.

Evaluación

1. ¿Cuáles son los objetivos que persigue la autoridad fiscal al aplicar sus facultades de comprobación?

2. Menciona cinco acciones que indique que la autoridad esté aplicando sus facultades de comprobación.

3. ¿Con qué se inicia la visita domiciliaria?

4. ¿Qué tipo de actas levantan los visitadores en el desarrollo de su trabajo de revisión?

5. ¿Se pueden levantar actas parciales después de que se levantó el acta final?

6. ¿Cuáles son los supuestos para que una visita concluya anticipadamente?

7. ¿Cuáles son los plazos para que la autoridad termine o concluya la visita, para algunos contribuyentes?

8. Menciona los derechos del contribuyente auditado.

9. ¿En qué consiste la extinción en las facultades de comprobación de las autoridades fiscales?

Ⓢ CAPITULO X

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION O CUMPLIMIENTO FORZOSO

Objetivo General

Que el estudiante conozca el entorno del procedimiento administrativo de ejecución.

Objetivos Específicos

Al finalizar el estudio de este capítulo, el estudiante será capaz de:

1. Conocer en qué consiste el procedimiento administrativo de ejecución.

2. Diferenciar el embargo precautorio del definitivo.

3. Conocer las facultades de la autoridad para enajenar los bienes embargados.

4. Explicar en qué orden se aplica el producto del remate de los bienes embargados.

FUNDAMENTO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION

Cuando el contribuyente incurre en omisiones de pagos de créditos fiscales o hace caso omiso de requerimientos, la autoridad fiscal, como alternativa para obligarlo a cumplir con tales conceptos, aplica el EMBARGO DE BIENES o DE NEGOCIACIONES, cuyo procedimiento se describe a continuación, pero antes es importante tener presente los conceptos siguientes:

Concepto de exigibilidad. Artículo 2190 del Código Civil Federal (CCF). Se llama exigible aquella deuda cuyo pago no puede rehusarse conforme a Derecho.

Concepto de crédito fiscal. El artículo 4 del CFF menciona que son créditos fiscales los que tengan derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquéllos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

Las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales como son el ISR, IVA e IEPS, las cuotas patronales al Seguro Social, entre otros, que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos seña-

lados por la ley, mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución (PAE).

Esto está contemplado dentro del Título V, Capítulo III, Del Procedimiento Administrativo de Ejecución, CFF (artículos del 145 al 196-B).

Sin embargo antes de analizar el embargo definitivo es elemental conocer en que consiste el embargo precautorio.

EMBARGO PRECAUTORIO

El CFF expone en su artículo 145 que las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la Ley, mediante procedimiento administrativo de ejecución.

Se podrá practicar embargo precautorio, sobre los bienes o la negociación del contribuyente conforme a lo siguiente:

Procedencia del embargo precautorio

El embargo precautorio procederá cuando el contribuyente encuadre en alguno de los siguientes supuestos:

a) Haya desocupado el domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio de domicilio, después de haberse emitido la determinación respectiva.

b) Se oponga a la práctica de la notificación de la determinación de los créditos fiscales correspondientes.

c) Tenga créditos fiscales que debieran estar garantizados y no lo estén o la garantía resulte insuficiente, excepto cuando haya declarado, bajo protesta de decir verdad, que son los únicos bienes que posee.

Qué conceptos incluye el embargo precautorio

La autoridad trabará el embargo precautorio hasta por un monto equivalente a las dos terceras partes de la contribución o contribuciones determinadas incluyendo sus accesorios. Si el pago se hiciere dentro de los plazos legales, el contribuyente no estará obligado a cubrir los gastos que origine la diligencia de pago y embargo y se levantará dicho embargo.

Del acta circunstanciada

La autoridad que practique el embargo precautorio levantará acta circunstanciada en la que precise las razones por las cuales realiza el embargo, misma que se notificará al contribuyente en ese acto.

Orden de los bienes susceptibles de embargo precautorio

De conformidad con el artículo 145 del CFF, el embargo precautorio se sujetará al orden siguiente, acorde con su fracción III:

a) Bienes inmuebles. En este caso, el contribuyente o la persona con quien se entienda la diligencia, deberá manifestar, bajo protesta de decir verdad, si dichos bienes reportan cualquier gravamen real, embargo anterior, se encuentran en copropiedad o pertenecen a sociedad conyugal alguna.

b) Acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y, en general, créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de entidades o

dependencias de la Federación, estados y municipios y de instituciones o empresas de reconocida solvencia.

c) Derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas; patentes de invención y registros de modelos de utilidad, diseños industriales, marcas y avisos comerciales.

d) Obras artísticas, colecciones científicas, joyas, medallas, armas, antigüedades, así como instrumentos de arte y oficios, indistintamente.

e) Dinero y metales preciosos.

f) Depósitos bancarios, componentes de ahorro o inversión asociados a seguros de vida que no formen parte de la prima que haya de erogarse para el pago de dicho seguro, o cualquier otro depósito en moneda nacional o extranjera que se realicen en cualquier tipo de cuenta o contrato que tenga a su nombre el contribuyente en alguna de las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, salvo los depósitos que una persona tenga en su cuenta individual de ahorro para el retiro hasta por el monto de las aportaciones que se hayan realizado de manera obligatoria conforme a la ley de la materia y las aportaciones voluntarias y complementarias hasta por un monto de 20 salarios mínimos elevados al año, tal como establece la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro.

g) Los bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores.

h) La negociación del contribuyente.

Los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, deberán acreditar el valor del bien o los bienes sobre los que se practique el embargo precautorio.

En caso de que los contribuyentes, responsables solidarios o terceros no cuenten con alguno de los bienes a asegurar o, bajo protesta de decir verdad, manifiesten no contar con ellos conforme al orden establecido en esta fracción o, en su caso, no acrediten el valor de los mismos, ello se asentará en el acta circunstanciada referida en el segundo párrafo de la fracción II de este artículo.

Inmobilización de cuentas bancarias

La autoridad fiscal ordenará mediante oficio dirigido a la unidad administrativa competente de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas o de la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, según proceda, o bien a la entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo a la que corresponda la cuenta, que procedan a inmovilizar y conservar los bienes señalados en el inciso f), fracción III del citado artículo 145 (Depósitos bancarios, componentes de ahorro, etc.), a más tardar AL TERCER DIA siguiente a la recepción de la solicitud de embargo precautorio correspondiente formulada por la autoridad fiscal. Para efectos de lo anterior, la inmovilización deberá realizarse dentro de los TRES DIAS siguientes a aquél en que les fue notificado el oficio de la autoridad fiscal.

Las entidades financieras o sociedades de ahorro y préstamo o de inversiones y valores que hayan ejecutado la inmovilización en una o más cuentas del contribuyente, deberán informar del cumplimiento de dicha medida a la autoridad fiscal que la ordenó a más tardar AL TERCER DIA siguiente a

la fecha en que se haya ejecutado, señalando los números de las cuentas, así como el importe total que fue inmovilizado.

En los casos en que el contribuyente, la entidad financiera, sociedades de ahorro y préstamo o de inversiones y valores, hagan del conocimiento de la autoridad fiscal que la inmovilización se realizó en una o más cuentas del contribuyente por un importe mayor al señalado en el segundo párrafo de este artículo, ésta deberá ordenar dentro de los TRES DIAS siguientes a aquél en que hubiere tenido conocimiento de la inmovilización en exceso, que se libere la cantidad correspondiente. Dichas entidades o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo o de inversiones y valores, deberán liberar los recursos inmovilizados en exceso, a más tardar a los TRES DIAS siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del oficio de la autoridad fiscal.

En ningún caso procederá embargar precautoriamente los depósitos bancarios, otros depósitos o seguros del contribuyente, por un monto mayor al del crédito fiscal actualizado, junto con sus accesorios legales, ya sea que el embargo se trabe sobre una sola cuenta o en más de una. Lo anterior, siempre y cuando previo al embargo, la autoridad fiscal cuente con información de las cuentas y los saldos que existan en las mismas.

Al acreditarse que ha cesado la conducta que dio origen al embargo precautorio, o bien, cuando exista orden de suspensión que el contribuyente haya obtenido emitida por autoridad competente, la autoridad deberá ordenar que se levante la medida dentro del plazo de TRES DIAS.

Desinmovilización de cuentas bancarias

La autoridad fiscal deberá ordenar a las entidades financieras, sociedades de ahorro y préstamo o de inversiones y valores, la desinmovilización de los bienes señalados en el inciso f) de la fracción III del citado artículo (Depósitos bancarios, componentes de ahorro, etc.), dentro de los TRES DIAS siguientes a aquél en que se acredite que cesó la conducta que dio origen al embargo precautorio o bien, que existe orden de suspensión emitida por autoridad competente.

Las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo contarán con un plazo de TRES DIAS a partir de la recepción de la instrucción respectiva, ya sea a través de la Comisión de que se trate, o bien, de la autoridad fiscal, según sea el caso, para la liberación de los bienes embargados.

Notificación del embargo precautorio

A más tardar al tercer día siguiente a aquél en que hubiera tenido lugar el embargo precautorio, la autoridad fiscal notificará al contribuyente la conducta que originó la medida y, en su caso, el monto sobre el cual procede. La notificación se hará personalmente o a través del buzón tributario.

Depósito y custodia de los bienes embargados

Con excepción de los bienes a que se refiere el inciso f) de la fracción III del artículo 145 del CFF (Depósitos bancarios, componentes de ahorro o inversión asociados a seguros de vida que no formen parte de la prima que haya de erogarse para el pago de dicho seguro, o cualquier otro depósito en moneda nacional o extranjera que se realicen en cualquier tipo de cuenta o contrato que tenga a su nombre el contribuyente en alguna de las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo),

los bienes embargados precautoriamente podrán, desde el momento en que se notifique el mismo y hasta que se levante, dejarse en posesión del contribuyente, siempre que para estos efectos actúe como depositario en los términos establecidos en el artículo 153, del mismo Código, salvo lo indicado en su segundo párrafo.

El contribuyente que actúe como depositario, deberá rendir cuentas mensuales a la autoridad fiscal competente respecto de los bienes que se encuentren bajo su custodia.

Levantamiento del embargo precautorio

Salvo tratándose de los bienes a que se refiere el inciso f) de la fracción III del artículo multicitado, la autoridad fiscal deberá ordenar el levantamiento del embargo precautorio a más tardar AL TERCER DIA siguiente a aquél en que se acredite que cesó la conducta que dio origen al embargo precautorio, o bien, que existe orden de suspensión emitida por autoridad competente.

La autoridad requerirá al obligado para que dentro del término de diez días desvirtúe el monto por el que se realizó el embargo. El embargo quedará sin efecto cuando el contribuyente cumpla con el requerimiento.

Garantía del interés fiscal

Una vez practicado el embargo precautorio, el contribuyente afectado podrá ofrecer a la autoridad exactora alguna de las garantías que establece el artículo 141 del CFF, a fin de que el crédito fiscal y sus accesorios queden garantizados y se ordene el levantamiento del embargo trabado sobre los depósitos bancarios, otros depósitos o seguros del contribuyente.

Embargo precautorio definitivo

El embargo precautorio se convertirá en definitivo al momento de la exigibilidad de dicho crédito fiscal y se aplicará el procedimiento administrativo de ejecución, sujetándose a las disposiciones que establece el CFF.

PROCEDIMIENTO DEL EMBARGO DEFINITIVO Y SUS IMPLICACIONES

El CFF establece en su artículo 151:

> "**ARTICULO 151.** *Las autoridades fiscales, para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales, requerirán de pago al deudor y, en caso de que éste no pruebe en el acto haberlo efectuado, procederán de inmediato como sigue:*
>
> **I.** *A embargar bienes suficientes para, en su caso, rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos en favor del fisco, o a embargar los depósitos o seguros a que se refiere el artículo 155, fracción I del presente Código, a fin de que se realicen las transferencias de fondos para satisfacer el crédito fiscal y sus accesorios legales.*
>
> *En ningún caso procederá el embargo de los depósitos o seguros, por un monto mayor al del crédito fiscal actualizado, junto con sus accesorios legales, ya sea que el embargo se trabe sobre una sola cuenta o en más de una. Lo anterior, siempre y*

cuando, previo al embargo, la autoridad fiscal cuente con información de las cuentas y los saldos que existan en las mismas.

Las entidades financieras o sociedades de ahorro y préstamo o de inversiones y valores que hayan ejecutado el embargo de los depósitos o seguros a que se refiere el artículo 155, fracción I, de este Código en una o más cuentas del contribuyente, deberán informarlo a la autoridad fiscal que ordenó la medida a más tardar al tercer día siguiente a la fecha en la que se haya ejecutado, señalando el número de las cuentas así como el importe total que fue embargado. La autoridad fiscal a su vez deberá notificar al contribuyente de dicho embargo a más tardar al tercer día siguiente a aquél en que le hubieren comunicado éste.

En los casos en que la autoridad fiscal tenga conocimiento de que el embargo se realizó por un importe mayor al señalado en el segundo párrafo de este artículo, ordenará a más tardar al tercer día siguiente a aquél en que hubiere tenido conocimiento del embargo en exceso, a las entidades financieras o sociedades de ahorro y préstamo o de inversiones y valores que correspondan, liberar la cantidad correspondiente. Las entidades o sociedades de ahorro y préstamo o de inversiones y valores, deberán liberar los recursos embargados en exceso, a más tardar al tercer día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación del oficio de la autoridad fiscal.

II. *A embargar negociaciones con todo lo que de hecho y por derecho les corresponda, a fin de obtener, mediante la intervención de ellas, los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y los accesorios legales.*

El embargo de bienes raíces, de derechos reales o de negociaciones de cualquier género se inscribirá en el registro público que corresponda en atención a la naturaleza de los bienes o derechos de que se trate.

Cuando los bienes raíces, derechos reales o negociaciones queden comprendidos en la jurisdicción de dos o más oficinas del registro público que corresponda en todas ellas se inscribirá el embargo…

No se practicará embargo respecto de aquellos créditos fiscales que hayan sido impugnados en sede administrativa o jurisdiccional y se encuentren garantizados en términos de lo establecido en las disposiciones legales aplicables”.

Plazo para pagar el crédito fiscal y evitar el embargo en algunos casos

En el penúltimo párrafo del artículo citado se dice:

“Si la exigibilidad se origina por cese de la prórroga o de la autorización para pagar en parcialidades o por error aritmético en las declaraciones, el deudor podrá efectuar el pago dentro de los seis días siguientes a la fecha en que surta sus efectos la notificación del requerimiento...”

Diligencias de requerimiento de pago y de embargo

El CFF establece en su artículo 152:

"**ARTICULO 152.** *El ejecutor designado por el jefe de la oficina exactora se constituirá en el lugar donde se encuentren los bienes propiedad del deudor y deberá identificarse ante la persona con quien se practicará la diligencia de requerimiento de pago y de embargo de bienes, con intervención de la negociación en su caso, cumpliendo las formalidades que se señalan para las notificaciones en este Código. De esta diligencia se levantará acta circunstanciada de la que se entregará copia a la persona con quien se entienda la misma, y se notificará al propietario de los bienes embargados a través del buzón tributario.*

....."

El artículo 155 del mismo Código señala que la persona con quien se entienda la diligencia de embargo podrá designar dos testigos y, si no lo hiciere o al terminar la diligencia los testigos designados se negaren a firmar, así lo hará constar el ejecutor en el acta, sin que tales circunstancias afecten la legalidad del embargo.

Formalidades de las notificaciones relativas al embargo

El artículo 137 del CFF indica en su tercer párrafo que:

"En caso de que el requerimiento de pago a que hace referencia el artículo 151 de este Código, no pueda realizarse personalmente, porque la persona a quien deba notificarse no sea localizada en el domicilio fiscal, se ignore su domicilio o el de su representante, desaparezca, se oponga a la diligencia de notificación o se coloque en el supuesto previsto en la fracción V del artículo 110 de este Código, la notificación del requerimiento de pago y la diligencia de embargo se realizarán a través del buzón tributario".

Requisitos de los actos administrativos

El artículo 38 del CFF, como ya se enuncio en su oportunidad indica que los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos, no siendo la excepción la notificación en donde se manifieste el embargo de bienes, entre otros, Constar por escrito en documento impreso o digital, Señalar la autoridad que lo emite, Estar fundado y motivado y, Expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

Es decir, el PAE inicie con una notificación al sujeto pasivo, como se ejemplifica a continuación:

SECRETARÍA
DE
HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN
CENTRO DEL DISTRITO FEDERAL.
SUBADMINISTRACION DE CONTROL DE
CRÉDITOS Y COBRO COACTIVO.
PASEO DE LA REFORMA No 37 MOD. 7 PISO 1 COL
GUERRERO C.P. 06300

R.F.C.: CREDITO(S):

DEUDOR:

DOMICILIO: No. EXT.: No. INT.:

COLONIA: C.P.:

POBLACION Y ENTIDAD FEDERATIVA:

IMPORTE DEL CREDITO(S): $ CONCEPTO:

RECARGOS A PARTIR DE:

MANDAMIENTO DE EJECUCION DE FECHA:

ACTA DE REQUERIMIENTO DE PAGO Y EMBARGO

(ARTICULO 151 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION)

En México, D. F., siendo las _____ horas del día _____ de _____ de 199____, el suscrito Ejecutor quien hace constar que en aquel (1) _____ procedió Citatorio en los términos del Artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, al cerciorarse en _____

domicilio de _____

Deudor del Crédito arriba anotado, con el objeto de dar cumplimiento a lo ordenado en el Mandamiento de Ejecución indicado en la parte superior, entendiendo la diligencia con _____

en su carácter de _____ que acredita con _____

con quien en este momento me identifico con _____

y procedo a requerirle para que efectúe el pago del Crédito de referencia, apercibiéndole que de no hacerlo en este mismo acto se le embargarán bienes suficientes de su propiedad, para lo cual manifiesta:

(2) _____

_____

(3) _____

_____

(4) _____

_____

SECRETARIA
DE
HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

ADMINISTRACION LOCAL DE RECAUDACIÓN
CENTRO DEL DISTRITO FEDERAL.
SUBADMINISTRACION DE CONTROL DE
CRÉDITOS Y COBRO COACTIVO.
PASEO DE LA REFORMA No 37 MOD. 7 PISO 1 COL.
GUERRERO C.P. 06300

R.F.C.:

CREDITO(S):

DEUDOR:

ACTA DE EMBARGO

En virtud de que el Deudor no hizo el Pago del Adeudo, el suscrito Ejecutor que actúa, constituido la diligencia haciendo saber al Deudor del derecho que le concede la Ley para que intervengan dos testigos en esta diligencia, y para que designe bienes suficientes para el Embargo conforme lo establecido en el Artículo 155 del Código Fiscal de la Federación; apercibido que de no designar los Bienes el Ejecutor que actúa procederá a señalarlos con apoyo en el Artículo 156 del Código Fiscal de la Federación y enseguida manifiesta que (1) _____ designa testigos y que (2)_____

(3)_____

En vista de lo anterior el suscrito Ejecutor declara Embargados los bienes descritos y nombra Depositario de los mismos a_____
quien aceptó el cargo, protesta su fiel desempeño y los recibe de conformidad entendiendo que deberá conservarlos a disposición de la Oficina Ejecutora, apercibido de la sanción señalada por el Artículo 142 del Código Fiscal Federal Vigente.

El Ejecutor entrega a la persona con quien entendió la diligencia un ejemplar del Mandamiento de Ejecución y cera de la presente Acta por la cual se da por concluida la diligencia, firmando de conformidad las personas que en ella intervinieron, que así quisieron hacerlo.

EL EJECUTOR	EL DEPOSITARIO	EL
(NOMBRE)	(NOMBRE)	(NOMBRE)
(FIRMA)	(FIRMA)	(FIRMA)

Los depositarios de los bienes embargados

Al respecto el CFF dispone:

"**ARTICULO 153.** *Los bienes o negociaciones embargados se podrán dejar bajo la guarda del o de los depositarios que se hicieren necesarios. Los jefes de las oficinas ejecutoras, bajo su responsabilidad, nombrarán y removerán libremente a los depositarios, quienes desempeñarán su cargo conforme a las disposiciones legales. Cuando se efectúe la remoción del depositario, éste deberá poner a disposición de la autoridad ejecutora los bienes que fueron objeto de la depositaría, pudiendo ésta realizar la sustracción de los bienes para depositarlos en almacenes bajo su resguardo o entregarlos al nuevo depositario.*

En los embargos de bienes raíces o de negociaciones, los depositarios tendrán el carácter de administradores o de interventores con cargo a la caja, según el caso, con las facultades y obligaciones señaladas en los artículos 165, 166 y 167 de este Código.

La responsabilidad de los depositarios cesará con la entrega de los bienes embargados a satisfacción de las autoridades fiscales.

El ejecutor podrá colocar sellos o marcas oficiales con los que se identifiquen los bienes embargados, lo cual se hará constar en el acta a que se refiere el primer párrafo del artículo 152 de este Código.

El depositario será designado por el ejecutor cuando no lo hubiere hecho el jefe de la oficina exactora, pudiendo recaer el nombramiento en el ejecutado".

Ampliación del embargo

"**ARTICULO 154.** *El embargo podrá ampliarse en cualquier momento del procedimiento administrativo de ejecución, cuando la oficina ejecutora estime que los bienes embargados son insuficientes para cubrir los créditos fiscales".*

Facultad a señalar bienes embargables

En su artículo 155 el CFF dice del embargado:

"**ARTICULO 155.** *La persona con quien se entienda la diligencia de embargo, tendrá derecho a señalar los bienes en que éste se deba trabar siempre que los mismos sean de fácil realización o venta, sujetándose al orden siguiente:*

I. *Dinero, metales preciosos, depósitos bancarios, componentes de ahorro o inversión asociados a seguros de vida que no formen parte de la prima que haya de erogarse para el pago de dicho seguro, o cualquier otro depósito en moneda nacional o extranjera que se realicen en cualquier tipo de cuenta que tenga a su nombre el contribuyente en alguna de las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, salvo los depósitos que una persona tenga en su cuenta individual de ahorro para el retiro hasta por el monto de las aportaciones que se hayan realizado de manera obligatoria conforme a la Ley de la materia y las aportaciones voluntarias y complementarias hasta*

por un monto de 20 salarios mínimos elevados al año, tal como establece la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro.

En el caso de que se embarguen depósitos bancarios, otros depósitos o seguros del contribuyente a que se refiere el párrafo anterior, el monto del embargo sólo podrá ser hasta por el importe del crédito fiscal actualizado y sus accesorios legales que correspondan hasta la fecha en que se practique, ya sea en una o más cuentas. Lo anterior, siempre y cuando, previo al embargo, la autoridad fiscal cuente con información de las cuentas y los saldos que existan en las mismas.

II. *Acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y en general créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de entidades o dependencias de la Federación, Estados y Municipios y de instituciones o empresas de reconocida solvencia.*

III. *Bienes muebles no comprendidos en las fracciones anteriores.*

IV. *Bienes inmuebles. En este caso, el deudor o la persona con quien se entienda la diligencia deberá manifestar, bajo protesta de decir verdad, si dichos bienes reportan cualquier gravamen real, embargo anterior, se encuentran en copropiedad o pertenecen a sociedad conyugal alguna.*

La persona con quien se entienda la diligencia de embargo podrá designar dos testigos, y si no lo hiciere o al terminar la diligencia los testigos designados se negaren a firmar, así lo hará constar el ejecutor en el acta, sin que tales circunstancias afecten la legalidad del embargo".

En relación con la fracción I, relativa a la inmovilización de dépositos bancarios seguros o cualquier otro déposito, hay un procedimiento previsto en el numeral 156 Bis de CFF.

En el artículo 156 dice del ejecutor:

"**ARTICULO 156.** *El ejecutor podrá señalar bienes sin sujetarse al orden establecido en el artículo anterior, cuando el deudor o la persona con quien se entienda la diligencia:*

I. *No señale bienes suficientes a juicio del ejecutor o no haya seguido dicho orden al hacer el señalamiento.*

II. *Cuando teniendo el deudor otros bienes susceptibles de embargo, señale:*

a) *Bienes ubicados fuera de la circunscripción de la oficina ejecutora.*

b) *Bienes que ya reporten cualquier gravamen real o algún embargo anterior.*

c) *Bienes de fácil descomposición o deterioro o materias inflamables.*

El ejecutor deberá señalar, invariablemente, bienes que sean de fácil realización o venta. En el caso de bienes inmuebles, el ejecutor solicitará al deudor o a la persona con quien se entienda la diligencia que manifieste bajo protesta de decir verdad si dichos

bienes reportan cualquier gravamen real, embargo anterior, se encuentran en copropiedad o pertenecen a sociedad conyugal alguna. Para estos efectos, el deudor o la persona con quien se entienda la diligencia deberá acreditar fehacientemente dichos hechos dentro de los 15 días siguientes a aquél en que se inició la diligencia correspondiente, haciéndose constar esta situación en el acta que se levante o bien, su negativa".

SECRETARIA
DE
HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

ADMINISTRACION LOCAL DE RECAUDACION
CENTRO DEL DISTRITO FEDERAL.
SUBADMINISTRACION DE CONTROL DE
CRÉDITOS Y COBRO COACTIVO.
PASEO DE LA REFOIUMA No 37 MOD. 7 PISO 1 COL
GUERRERO C.P. 06300

R.F.C.: CREDITO(S):

DEUDOR:

DOMICILIO: No. EXT.: No. INT.:

COLONIA: C.P.:

POBLACIÓN Y ENTIDAD FEDERATIVA:

IMPORTE DEL CREDITO(S): $ CONCEPTO:

MANDAMIENTO DE EJECUCIÓN

México, D. F., a .

En virtud de que el Crédito identificado en los párrafos que anteceden no fue pagado dentro de los términos indicados, en consecuencia se ha hecho exigible, por lo que el suscrito, con fundamento en el Artículo 151 del Código Fiscal de la Federación Vigente, ACUERDA:

PRIMERO.- Que se requiera de Pago al deudor en su domicilio para que efectúe el Pago del Adeudo en cuestión, apercibiéndole que, de no hacerlo, dentro de esta misma diligencia, se le embargarán bienes de su propiedad para hacer efectivo el importe del Crédito mas sus accesorios legales, en términos del citado Artículo 151, y a partir de su requerimiento.

SEGUNDO.- Que si dentro de los bienes embargados, se encontraran bienes de fácil descomposición o deterioro, o mercancías inflamables que no se puedan guardar o depositar en lugares apropiados para su conservación, el Ejecutor que se designe deberá informar al Deudor o a la persona con quien se entienda la diligencia, que la Oficina Ejecutora procederá a realizar la venta de los bienes fuera de remate, además deberá hacerle saber al Ejecutado el derecho que tiene para proponer compradores, conforme al Artículo 192, Fracción I del mencionado Código.

TERCERO.-Que para el cumplimiento de los puntos anteriores, se designa como Ejecutor al C._____ quien con fundamento en el Artículo 153, del referido ordenamiento, nombrara depositario de los bienes que embargue y le advertirá de las penas en que incurren los depositarios infieles, según lo dispuesto en el Artículo 112 del multicitado Código.

CUARTO.- Que con fundamento en el Artículo 13 del Código Fiscal de la Federación se habilita hasta las _____ horas del día _____ del mes de _____ del año en curso para que el Ejecutor practique las diligencias que se mencionan, de conformidad a lo dispuesto por el Artículo 95, Apartado A, Fracción X y XI y Apartado E, del Reglamento Interior de esta Secretaría, Artículo Único Fracción VIII, Inciso 2 del acuerdo que señala nombre, nombre, toda y circunscripción territorial de las Autoridades Administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Publico, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 25/01/93, Reformado el 13/10/93.

A T E N T A M E N T E
EL ADMINISTRADOR

Bienes exceptuados de embargo

El CFF establece en el artículo 157:

"**ARTICULO 157.** *Quedan exceptuados de embargo:*

I. *El lecho cotidiano y los vestidos del deudor y de sus familiares.*

II. *Los muebles de uso indispensable del deudor y de sus familiares, no siendo de lujo a juicio del ejecutor. En ningún caso se considerarán como de lujo los bienes a que se refieren las demás fracciones de este artículo, cuando se utilicen por las personas que, en su caso, las propias fracciones establecen.*

III. *Los libros, instrumentos, útiles y mobiliario indispensable para el ejercicio de la profesión, arte y oficio a que se dedique el deudor.*

IV. *La maquinaria, enseres y semovientes de las negociaciones, en cuanto fueren necesarios para su actividad ordinaria a juicio del ejecutor, pero podrán ser objeto de embargo con la negociación en su totalidad si a ella están destinados.*

V. *Las armas, vehículos y caballos que los militares en servicio deban usar conforme a las leyes.*

VI. *Los granos, mientras éstos no hayan sido cosechados, pero no los derechos sobre las siembras.*

VII. *El derecho de usufructo, pero no los frutos de éste.*

VIII. *Los derechos de uso o de habitación.*

IX. *El patrimonio de familia en los términos que establezcan las leyes, desde su inscripción en el Registro Público de la Propiedad".*

El artículo 723 del CCF señala que son objetos del patrimonio de la familia:

1. La casa habitación de la familia.

2. En algunos casos, una parcela cultivable.

El artículo 727 del CCF menciona que estos bienes no son embargables; siguiendo con el artículo 157 del CFF, también quedan exceptuados del embargo:

"**X.** *Los sueldos y salarios.*

XI. *Las pensiones de cualquier tipo.*

XII. *Los ejidos.*

XIII. *Los depósitos que una persona tenga en su cuenta individual de ahorro para el retiro, incluidas las aportaciones voluntarias y complementarias hasta por un monto de 20 salarios mínimos elevados al año, conforme a lo establecido en la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro".*

Oposición de tercero al embargo

En el artículo 158, el CFF dispone que:

"**ARTICULO 158.** *Si al designarse bienes para el embargo, se opusiere un tercero fundándose en el dominio de ellos, no se practicará el embargo si se demuestra en el mismo acto la propiedad con prueba documental suficiente a juicio del ejecutor. La resolución dictada tendrá el carácter de provisional y deberá ser sometida a ratificación, en todos los casos por la oficina ejecutora, a la que deberán allegarse los documentos exhibidos en el momento de la oposición. Si a juicio de la ejecutora las pruebas no son suficientes, ordenará al ejecutor que continúe con la diligencia y, de embargarse los bienes, notificará al interesado que puede hacer valer el recurso de revocación en los términos de este Código".*

Bienes sujetos a embargo ya embargados

A este respecto el CFF afirma en su artículo 159:

"**ARTICULO 159.** *Cuando los bienes señalados para la traba estuvieren ya embargados por otras autoridades no fiscales o sujetos a cédula hipotecaria, se practicará no obstante la diligencia. Dichos bienes se entregarán al depositario designado por la oficina ejecutora o por el ejecutor y se dará aviso a la autoridad correspondiente para que el o los interesados puedan demostrar su derecho de prelación en el cobro.*

Si los bienes señalados para la ejecución hubieran sido ya embargados por parte de autoridades fiscales locales, se practicará la diligencia, entregándose los bienes al depositario que designe la autoridad federal y se dará aviso a la autoridad local. En caso de inconformidad, la controversia resultante será resuelta por los tribunales judiciales de la federación. En tanto se resuelve el procedimiento respectivo no se hará aplicación del producto, salvo que se garantice el interés fiscal a satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público".

Embargo de créditos

El artículo 160 del CFF dispone que:

El embargo de créditos será notificado directamente por la autoridad fiscal a los deudores del embargado, y se les requerirá con el objeto de que informen las características de la relación contractual con el contribuyente, apercibidos que de no comparecer en el término de tres días, se les impondrá una multa de conformidad con el artículo 91 de este Código; asimismo, se les requerirá para que no efectúen el pago de las cantidades respectivas a éste sino a la autoridad fiscal, apercibidos de doble pago en caso de desobediencia.

Si se tratare de títulos a la orden o al portador, el embargo solo podrá practicarse mediante la obtención física de los mismos.

Si llegare a asegurarse el título mismo del crédito, se nombrará un depositario que lo conserve en guarda, quien tendrá la obligación de hacer todo lo necesario para que no se altere ni menoscabe el derecho que el título represente, y de intentar las

acciones y recursos que la ley concede para hacer efectivo el crédito.

Una vez realizado el pago del crédito, por parte del deudor al embargado, la autoridad requerirá a éste para que, dentro de un plazo de tres días, entregue el comprobante fiscal digital por Internet por el concepto que haya sido motivo del pago realizado, apercibido de que, si no lo hace, la autoridad ejecutora emitirá el documento correspondiente en su rebeldía.

Si en cumplimiento de lo dispuesto en el primer párrafo de este artículo, se paga un crédito cuya cancelación debe anotarse en el registro público que corresponda, la oficina ejecutora requerirá al titular de los créditos embargados para que, dentro de los cinco días siguientes al en que surta efectos la notificación, firme la escritura de pago y cancelación o el documento en que deba constar el finiquito.

En caso de abstención del titular de los créditos embargados, transcurrido el plazo indicado el jefe de la oficina ejecutora firmará la escritura o documentos relativos en rebeldía de aquél y lo hará del conocimiento del registro público que corresponda, para los efectos procedentes.

El incumplimiento en que incurra el deudor del embargado a lo indicado en el primer párrafo de este artículo, dentro del plazo que para tal efecto le haga del conocimiento la autoridad fiscal, hará exigible el monto respectivo a través del procedimiento administrativo de ejecución".

Resguardo de dinero y metales preciosos embargados

El artículo 161 del CFF dice:

"**ARTICULO 161.** *El dinero, metales preciosos, alhajas y valores mobiliarios embargados, se entregarán por el depositario a la oficina ejecutora, previo inventario, dentro de un plazo que no excederá de 24 horas. Tratándose de los demás bienes, el plazo será de cinco días contados a partir de aquél en que fue hecho el requerimiento para tal efecto.*

Las sumas de dinero objeto del embargo, así como la cantidad que señale el propio ejecutado, la cual nunca podrá ser menor del 25% del importe de los frutos y productos de los bienes embargados, se aplicarán a cubrir el crédito fiscal al recibirse en la caja de la oficina ejecutora".

Procedimiento a seguir en caso de negativa de abrir las puertas en los recintos donde haya bienes embargables

En su artículo 162, el CFF establece:

"**ARTICULO 162.** *Si el deudor o cualquiera otra persona impidiera materialmente al ejecutor el acceso al domicilio de aquél o al lugar en que se encuentren los bienes, siempre que el caso lo requiera el ejecutor solicitará el auxilio de la policía o de otra fuerza pública para llevar adelante el procedimiento de ejecución".*

El artículo 163 dice:

> **"ARTICULO 163.** *Si durante el embargo, la persona con quien se entienda la diligencia no abriere las puertas de las construcciones, edificios o casa señalados para la traba o en los que se presuma que existan bienes muebles embargables, el ejecutor previo acuerdo fundado del jefe de la oficina ejecutora, hará que ante dos testigos sean rotas las cerraduras que fuere necesario, para que el depositario tome posesión del inmueble o para que siga adelante la diligencia.*
>
> *En igual forma procederá el ejecutor cuando la persona con quien se entienda la diligencia no abriere los muebles en los que aquél suponga se guardan dinero, alhajas, objetos de arte u otros bienes embargables. Si no fuere factible romper o forzar las cerraduras el mismo ejecutor trabará embargo en los muebles cerrados y en su contenido, y los sellará y enviará en depósito a la oficina exactora, donde serán abiertos en el término de tres días por el deudor o por su representante legal y, en caso contrario por un experto designado por la propia oficina, en los términos del Reglamento de este Código.*
>
> *Si no fuera factible romper o forzar las cerraduras de cajas u otros objetos unidos a un inmueble o de difícil transportación, el ejecutor trabará embargo sobre ellos y su contenido y los sellará; para su apertura se seguirá el procedimiento establecido en el párrafo anterior".*

Por su parte, el RCFF establece en el artículo 102:

> **"ARTICULO 102.** *En los casos en que el deudor o su representante legal no se presenten a abrir las cerraduras de los bienes muebles embargados a que se refiere el segundo párrafo del artículo 163 del Código, la autoridad recaudadora encomendará a un experto para que los abra en presencia de dos testigos designados previamente por la autoridad.*
>
> *El ejecutor levantará un acta haciendo constar el inventario completo de los bienes, la cual deberá ser firmada por él, los testigos y el depositario designado. En la propia oficina quedará a disposición del deudor una copia del acta a que se refiere este párrafo".*

La intervención ante el embargo de las negociaciones

Los artículos 164 y 165 del CFF disponen que cuando las autoridades fiscales embarguen negociaciones, el depositario designado tendrá el carácter de interventor con cargo a la caja o de administrador, con el objeto de enterar en la caja de la oficina ejecutora determinada cantidad de ingresos provenientes del negocio intervenido un 10% después de separar sueldos y demás créditos para ir cubriendo el crédito fiscal a cargo del sujeto pasivo.

Facultad de la autoridad para enajenar los bienes embargados ¿A partir de cuándo se pueden enajenar los bienes?

El artículo 173 del CFF afirma que:

> **"ARTICULO 173.** *La enajenación de bienes embargados, procederá:*

I. *A partir del día siguiente a aquél en que se hubiese fijado la base en los términos del artículo 175 de este Código.*

II. *En los casos de embargo precautorio a que se refiere el artículo 145 de este Código, cuando los créditos se hagan exigibles y no se paguen al momento del requerimiento.*

III. *Cuando el embargado no proponga comprador dentro del plazo a que se refiere la fracción I del artículo 192 de este Código.*

IV. *Al quedar firme la resolución confirmatoria del acto impugnado, recaída en los medios de defensa que se hubieren hecho valer".*

El procedimiento del remate se fundamenta en los artículos 173 al 196-B del CFF.

Del producto del remate

El producto del remate de los bienes embargados para el crédito fiscal a cargo del sujeto embargado, se aplicará a los créditos fiscales más antiguos siempre que se trate de la misma contribución y, antes del adeudo principal, a los accesorios, en el siguiente orden según el artículo 20 y 194 del CFF:

1. Gastos de ejecución (artículo 150 CFF).

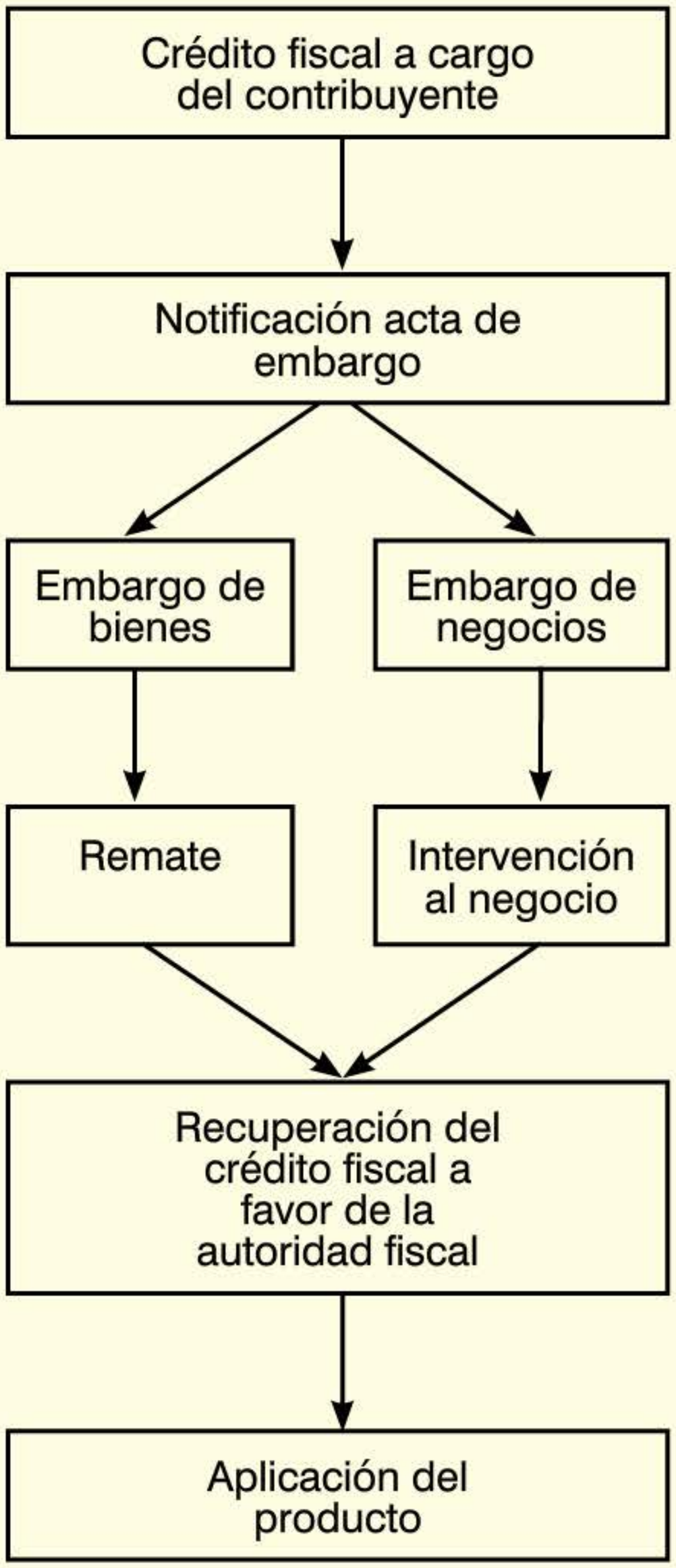
2. Recargos.

3. Multas.

4. Indemnización por cheques devueltos.

Este orden se alterará cuando el contribuyente interponga un medio de defensa.

PROCEDIMIENTO DE EMBARGO



Este procedimiento es en general, con el objeto de hacer más fácil la comprensión del PAE, sin olvidar que previamente se puede llevar a cabo por parte de la autoridad fiscal el aseguramiento o embargo precautorio de bienes, así como la inmovilización de depósitos bancarios de seguros y de cualquier otro tipo.

Por todo lo anterior es muy importante que los contribuyentes conozcan este tipo de situaciones, para que en un momento dado, si llegan a tener una situación de esta índole, sepan lo que deben y no deben hacer.

Recuerda

El Procedimiento Administrativo de Ejecución empieza con una notificación de por medio, con el objeto de que la autoridad fiscal pueda exigir de manera forzosa el cumplimiento de los créditos fiscales que no hubieran sido cubiertos por los sujetos pasivos.

Las autoridades fiscales, para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales, requerirán de pago al deudor y, en caso de no hacerlo en el acto, procederán como sigue:

a) Embargar bienes.

b) Embargar negociaciones.

El embargo de bienes será objeto de un remate posterior, en su caso, con la finalidad de recuperar los créditos fiscales por parte del fisco, no cubiertos en su oportunidad.

El embargo de bienes está sujeto a una serie de notificaciones, actas y plazos para su ejecución.

Sugerencias

- Estudiar con más detalle los demás artículos del CFF inherentes al tema.
- Analiza la figura del aseguramiento de bienes o de negocios y del embargo precautorio.
- Buscar otras notificaciones y actas de embargo.
- Buscar en periódicos algunas convocatorias de remate de bienes embargados por parte del SAT y de cualquier otra autoridad fiscal.
- Estudiar los numerales 156 Bis y 156 Ter del Código Tributario, con la finalidad de conocer el procedimiento aplicable en el embargo de depósitos, seguros y su inmovilización.

Evaluación

1. ¿En qué consiste el PAE?

2. ¿Cuál es la diferencia entre el embargo precautorio, el aseguramiento de bienes o negocios y el embargo definitivo?

3. ¿Es válido que se quiera aplicar el embargo sin notificación de por medio?

4. ¿En qué casos procede la autoridad a rematar los bienes embargados?

5. ¿En qué consiste la intervención a las negociaciones?

6. El producto derivado de la enajenación de bienes embargados, ¿contra qué se aplica?

7. ¿Quién tiene el derecho en primer lugar a señalar bienes a embargar?

8. ¿Qué acción harías para evitar el PAE?

9. ¿El embargo de bienes es sinónimo del PAE?

10. ¿En qué consisten los gastos de ejecución que menciona el artículo 150 del CFF?

Ⓢ CAPITULO XI

GARANTIA DEL INTERES FISCAL

Objetivo General

Que el estudiante aprenda en qué consiste garantizar el interés fiscal, formas, plazos, ante quién y sus implicaciones.

Objetivos Específicos

Al finalizar el estudio de este capítulo, el estudiante será capaz de:

1. Conocer en qué consiste el garantizar los créditos fiscales.

2. Saber cuáles son las formas de garantizar.

3. Determinar cómo se calcula el monto de la garantía.

4. Conocer ante quiénes se debe garantizar.

5. Saber las implicaciones de no cubrir los créditos fiscales garantizados.

6. Ubicar en qué momento las garantías otorgadas son canceladas.

Preámbulo

Lo que para el Estado implica una situación a favor derivada de los créditos fiscales, para el contribuyente es algo que está a su cargo por haber realizado el hecho o la situación jurídica generadora de la carga tributaria.

El no pago por parte de los contribuyentes de estos créditos fiscales, al paso del tiempo, lo convierte en un deudor para el fisco, que tarde o temprano tendrá que pagar, ya sea por su voluntad o a través del Procedimiento Administrativo de Ejecución (PAE), que en su oportunidad aplicará la autoridad para allegarse de tales créditos a su favor.

¿EN QUE CONSISTE GARANTIZAR EL INTERES FISCAL?

Garantizar el interés fiscal se debe entender en la posición que asume el contribuyente de obligarse con el fisco sobre los créditos fiscales que le adeuda, es decir, le manifiesta al fisco la intención de cubrir los créditos a través del ofrecimiento de una garantía.

Esto está contemplado en el CFF, en los artículos 141 al 144, y del 77 al 91 de su Reglamento. Esta situación representa para el fisco el afianzar el cobro de los créditos fiscales a cargo de los contribuyentes.

FORMAS DE GARANTIZAR EL INTERES FISCAL, SU COMPOSICION Y OTRAS CONSIDERACIONES

Para garantizar el interés fiscal por parte de los contribuyentes, a favor del fisco, existen diferentes formas:

Formas de Garantizar el Interés Fiscal (artículo 141 CFF)

1. Depósito en dinero o garantía financiera.
2. Prenda o hipoteca.
3. Fianza otorgada por institución autorizada.
4. Obligación solidaria asumida por terceros.
5. Embargo en la vía administrativa de bienes muebles tangibles e inmuebles, excepto predios rústicos, así como negociaciones.
6. Títulos valor o cartera de crédito del propio.

Además el primer párrafo del artículo 141 indica que los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal, cuando se actualice alguno de los supuestos previstos en los artículos 74 y 142 de este Código (Condonación de multas y supuestos para garantizar).

¿Qué comprende la garantía?

Las garantías deben comprender los siguientes conceptos de acuerdo con la siguiente fórmula:

Contribuciones adeudadas actualizadas
Más:
Accesorios causados
Más:
Los accesorios de los doce meses siguientes
MONTO DE LA GARANTIA

Procedimiento para su cuantificación

1o. Se debe conocer el monto de la contribución que se adeuda.

2o. Actualizar dicho monto adeudado con fundamento en el artículo 17-A del CFF.

3o. Aplicarle al monto ya actualizado los recargos que establece el artículo 21 del CFF.

4o. Calcular los recargos por los doce meses posteriores, considerando la tasa de recargos mensual que se encuentre en vigor al momento del otorgamiento de la garantía.

Modificación de la garantía

El monto de la garantía se puede modificar si al término del período no se ha cubierto el crédito fiscal, lo que implica que se debe actualizar cada

año y ampliarse la garantía para que cubra el crédito fiscal actualizado y el importe de los recargos; incluso, los correspondientes a los 12 meses posteriores, de acuerdo con el artículo 141 del CFF.

No se exigirá garantía adicional si en el PAE ya se hubieran embargado bienes suficientes para garantizar el interés fiscal (una forma de garantizar es a través del embargo en la vía administrativa), o cuando el contribuyente declare bajo protesta de decir verdad que lo embargado son los únicos bienes que posee.

¿En qué casos procede a garantizar?

De acuerdo con el artículo 142 del mismo Código, se procede a garantizar los créditos fiscales cuando:

a) Se solicite la suspensión del PAE (Procedimiento Administrativo de Ejecución).

b) Se solicite prórroga para el pago de créditos fiscales en parcialidades.

c) Se solicite la aplicación del producto en los términos del artículo 159 de este Código.

d) En otros casos que señale este Código y demás leyes fiscales, siendo un supuesto cuando se interpone un medio de defensa.

¿Cómo se hacen efectivas las garantías?

Como ya se comentó, el garantizar el interés fiscal se debe entender en la posición que asume el contribuyente con el fisco sobre los créditos fiscales que le adeuda en cuanto a su cumplimiento.

En estos casos, cuando el contribuyente incumple con el compromiso de cubrir sus créditos fiscales, la autoridad fiscal podrá hacer efectivas las garantías que éstos le ofrecieron en su oportunidad, es decir, las garantías pasan a poder de las autoridades fiscales.

Diversas formas de hacer efectivas las garantías

El artículo 143 del CFF establece las siguientes formas:

a) Las garantías consistentes en prenda o hipoteca, obligación solidaria asumida por terceros y el embargo en la vía administrativa se harán efectivas a través del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

b) Si la garantía consiste en depósito de dinero en alguna entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo, una vez que el crédito fiscal quede firme se ordenará su aplicación por la autoridad fiscal.

c) Tratándose de fianza a favor de la Federación, esta garantía se hará efectiva a través del procedimiento administrativo de ejecución.

Plazos para garantizar el interés fiscal

Cuando se requiere garantizar el interés fiscal, existen plazos para realizarlo. De acuerdo con las situaciones que plantea el CFF, estos plazos son:

a) La garantía deberá constituirse dentro de los treinta días siguientes a aquél en surta efectos la notificación efectuada por la autoridad fiscal correspondiente de la resolución sobre la cual se deba garantizar el interés

fiscal, salvo en los casos en que se indique un plazo diferente en otros preceptos de este Código, según el artículo 141 del mismo.

b) Se solicite la suspensión del PAE. El plazo para poder garantizar el interés fiscal, con la finalidad de que se suspenda el PAE, es de los 30 días siguientes a que surta efectos la notificación que determinó el crédito fiscal o de 15 días, tratándose de la determinación de las cuotas obrero patronales o de capitales constitutivos al Seguro Social (artículo 144 CFF).

c) Se solicite el pago a plazos de créditos fiscales de acuerdo a lo que establece el artículo 66-A, fracción III del CFF y una vez recibida la solicitud de autorización, la autoridad exigirá la garantía del interés fiscal.

d) Cuando se interpone el recurso de revocación. Si el contribuyente interpone el recurso de revocación a que hace referencia el artículo 117 del CFF, en tiempo y forma; incluidos además los recursos de inconformidad previstos en los artículos 294 de la Ley del Seguro Social y 52 de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores o, en su caso, el procedimiento de resolución de controversias, no estará obligado a exhibir la garantía correspondiente, sino en su caso, hasta que sea resuelto cualquiera de los medios de defensa señalados.

Para efectos del párrafo anterior, el contribuyente contará con un plazo de DIEZ DIAS siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de la resolución que recaiga a los recursos señalados, para pagar o garantizar los créditos fiscales en términos de lo dispuesto en el CFF (artículo 144).

e) Conforme al artículo 135 de la Ley de Amparo, tratándose de los juicios de amparo que se pidan contra el cobro de las contribuciones y aprovechamientos, por los causantes obligados directamente a su pago, el interés fiscal se deberá asegurar mediante el depósito de las cantidades que correspondan ante la Tesorería de la Federación o la Entidad Federativa o Municipio que corresponda.

f) Si se solicita ante el Tribunal Federal de Justicia y Administrativa o ante el órgano jurisdiccional competente la suspensión contra actos relativos a determinación, liquidación, ejecución o cobro de contribuciones, aprovechamientos y otros créditos de naturaleza fiscal, el interés fiscal se deberá garantizar ante la autoridad exactora por cualquiera de los medios previstos en este Código. Dicho Tribunal no exigirá el depósito cuando se trate del cobro de sumas que, a juicio del Magistrado o Sala que deba conocer de la suspensión, excedan la posibilidad del solicitante de la misma, cuando previamente se haya constituido garantía ante la autoridad exactora, o cuando se trate de personas distintas de los causantes obligados directamente al pago; en este último caso, se asegurará el interés fiscal en los términos indicados en los primeros dos párrafos de este artículo

No Aplicación del PAE

Cuando los contribuyentes garanticen el interés fiscal de los créditos fiscales, la autoridad fiscal no podrá ejecutar los actos administrativos tendientes a la recuperación de dichos créditos.

De la suficiencia de las garantías

El tercer párrafo del artículo 141 del CFF menciona que la autoridad fiscal vigilará que las garantías que se otorguen para garantizar el interés fiscal sean suficientes tanto en el momento de su aceptación como con

posterioridad y, si no lo fueran, exigirá su ampliación o procederá al secuestro o embargo de otros bienes.

No obstante, el mismo Código dice que para el caso de garantizar el interés fiscal por pagar a plazos los créditos fiscales, podrán dispensar el otorgamiento de la garantía (artículo 66-A).

¿Ante quién se debe garantizar?

El artículo 77 del RCFF indica a favor de quién se deben otorgar las garantías para garantizar los créditos fiscales. Estas se deben otorgar a favor de:

1. La Tesorería de la Federación.

2. A los organismos descentralizados, como el Seguro Social.

3. Las Tesorerías o dependencias de las entidades federativas.

Obligación de comunicar la garantía

El artículo 144 del CFF establece que cuando los contribuyentes garanticen el interés fiscal, deberán comunicar por escrito la garantía a la autoridad que le haya notificado el crédito fiscal.

¿Cuándo procede la cancelación de las garantías otorgadas?

El Reglamento del CFF en su artículo 89, señala los casos en que las garantías otorgadas para garantizar el interés fiscal se cancelarán por las situaciones siguientes:

a) Por sustitución de la garantía;

b) Por el pago del crédito fiscal;

c) Cuando en definitiva quede sin efectos la resolución que le dio origen al otorgamiento de la garantía;

d) Cuando se cumpla la fecha de la vigencia de la garantía; y

e) En cualquier otro caso que debe cancelarse de conformidad con las disposiciones fiscales.

Recuerda

El garantizar el interés fiscal es una opción para darle solución a determinados problemas fiscales del contribuyente por el incumplimiento en el pago de créditos fiscales, evitar el embargo de bienes o el pago de créditos fiscales (contribuciones) no pagados en tiempo para pagarlos en parcialidades o en su caso por interponer un medio de defensa. Garantizar los créditos fiscales es una señal para las autoridades fiscales de que los contribuyentes cubrirán las contribuciones que tienen a su cargo, en su oportunidad. Es importante recordar que las garantías que se otorguen a favor de las autoridades fiscales, se las pueden quedar haciéndolas efectivas cuando no se cubran los créditos fiscales.

Sugerencias

- Realizar un caso práctico de determinación del monto de una garantía para garantizar el interés fiscal.

- Analizar a manera de complemento, lo que establecen los artículos del RCFF inherentes al otorgamiento de las garantías fiscales.
- Comentar si existe relación entre el garantizar los créditos fiscales y la responsabilidad solidaria.

Evaluación

1. ¿En qué consiste garantizar el interés fiscal?

2. ¿Cuáles son las formas de garantizar los créditos fiscales?

3. ¿Cómo se determinan los montos de las garantías?

4. ¿La autoridad puede rechazar las garantías por ser insuficientes?

5. ¿Ante quiénes se debe garantizar el interés fiscal?

6. ¿Qué connotaciones se dan con las garantías cuando los contribuyentes no cumplen con los créditos fiscales garantizados?

7. ¿Es necesario avisar cuando el contribuyente esté garantizando?

8. ¿En qué casos las garantías otorgadas se pueden cancelar?

Ⓢ CAPITULO XII

OBLIGACIONES DE LAS AUTORIDADES FISCALES

Objetivo General

Que el estudiante conozca las diversas obligaciones que tienen las autoridades fiscales.

Objetivos Específicos

Al finalizar el estudio de este tema, el estudiante será capaz de:

1. Saber cuáles son las obligaciones que tiene la autoridad fiscal para que pueda aplicar sus facultades de comprobación.

2. Conocer las obligaciones de la autoridad inherentes a la notificación de los actos administrativos.

3. Explicar la obligación de la autoridad de fundar y motivar sus actos o resoluciones.

Obligaciones de las autoridades fiscales

Así como los contribuyentes tienen obligaciones fiscales, también las autoridades fiscales las tienen y consisten en:

OBLIGACIONES PARA UN MEJOR CUMPLIMIENTO DE SUS FACULTADES

El artículo 33 del CFF menciona que las autoridades fiscales, para el mejor cumplimiento de sus facultades, están obligadas a lo siguiente:

> **"I.** *Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y ciudadanía, procurando:*
>
> **a)** *Explicar las disposiciones fiscales, así como informar sobre las posibles consecuencias en caso de no cumplir con las mismas, utilizando en lo posible un lenguaje llano alejado de tecnicismos y en los casos en que sean de naturaleza compleja, proporcionar material impreso o digital de apoyo. Así como, ejercer las acciones en materia de civismo fiscal y cultura contributiva para fomentar valores y principios para la promoción de la formalidad y del cumplimiento de las obligaciones fiscales.*
>
> **b)** *Mantener oficinas en diversos lugares del territorio nacional que se ocuparán de orientar y auxiliar a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales; invitarlos a acudir a dichas oficinas con el objeto de poder orientarles en cuanto a la*

corrección de su situación fiscal para el correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales; orientarles y auxiliarles a través de medios electrónicos, poniendo a su disposición el equipo para ello.

c) *Elaborar los formularios de declaración de manera que puedan ser llenados fácilmente por los contribuyentes y distribuirlos o difundirlos con oportunidad, así como informar de las fechas y de los lugares de presentación de los que se consideren de mayor importancia.*

d) *Señalar en forma precisa en los requerimientos mediante los cuales se exija a los contribuyentes la presentación de declaraciones, avisos y demás documentos a que estén obligados, cual es el documento cuya presentación se exige.*

e) *Difundir entre los contribuyentes los derechos y medios de defensa que se pueden hacer valer contra las resoluciones de las autoridades fiscales.*

Un caso concreto de esta difusión se puede ver en el siguiente Capítulo, en el documento denominado *"Carta de los derechos del contribuyente auditado"*.

f) *Efectuar en distintas partes del país reuniones de información con los contribuyentes, especialmente cuando se modifiquen las disposiciones fiscales y durante los principales períodos de presentación de declaraciones*.

La autoridad fiscal está obligada a proporcionar a los contribuyentes los elementos esenciales, por medio de proporcionar asistencia gratuita, para que puedan cumplir con sus obligaciones fiscales tanto de pago como las formales, que van desde el explicar las disposiciones fiscales sin tecnicismos, mantener oficinas que apoyen esta función, la elaboración de formularios, así como dar a conocer los derechos de los contribuyentes.

De la reglas de la RMF

g) *Publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes; se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a períodos inferiores a un año. Las resoluciones que se emitan conforme a este inciso y que se refieran a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, no generarán obligaciones o cargas adicionales a las establecidas en las propias leyes fiscales*.

La esencia de la Resolución Miscelánea Fiscal descansa en el siguiente contenido de tribunales:

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. RESOLUCION MISCELANEA FISCAL. LA FACULTAD DE LA AUTORIDAD FISCAL CONTENIDA EN ELLA PARA REGULAR CIERTOS ASPECTOS DE LAS DISPOSICIONES TRIBUTARIAS NO ES ILIMITADA NI IRRESTRICTA, SINO UNA FACULTAD REGLADA QUE POR CONSECUENCIA TIENE LIMITACIONES. De una recta interpretación a la Tesis: P. LV/2004, sustentada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y

su Gaceta Tomo: XX, Septiembre de 2004, página: 15, bajo la voz de **"RESOLUCION MISCELANEA FISCAL. LAS REGLAS QUE CONTIENE PUEDEN LLEGAR A ESTABLECER OBLIGACIONES A LOS CONTRIBUYENTES, YA QUE NO CONSTITUYEN CRITERIOS DE INTERPRETACION SINO DISPOSICIONES DE OBSERVANCIA GENERAL"**, se desprende que, si bien es cierto, atento a la facultad conferida por el artículo 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscal tiene la facultad de reglamentar ciertos aspectos previstos en las disposiciones tributarias, a través de reglas de carácter general, que comúnmente se conocen con el nombre de "Miscelánea Fiscal", **tal reglamentación tiene dos restricciones fundamentales, dado el principio de reserva de ley, que son: 1. Que el precepto legal que se pretenda regular a través de dicha regla efectúe una remisión específica a la Miscelánea, de manera que a través del mismo se ceda la reserva de ley a las autoridades fiscales a través de la referida resolución miscelánea, y 2. Que la regla a través de la cual se regule un precepto legal, no supere los alcances de la disposición legal que pretenda regular, adjudicando a ciertos actos u omisiones de los particulares, una consecuencia jurídica que no se encuentre contemplada en la ley, o mayor a la que la ley contemple.** Por lo cual, si en un caso determinado, una regla de Miscelánea excede alguna de las dos restricciones señaladas con anterioridad, resulta ilegal, y por tanto, su aplicación también es contraria a derecho. (38)

No. Registro: 41,557. Precedente. Epoca: Quinta. Instancia: Tercera Sala Regional de Occidente (Aguascalientes). Fuente: R.T.F.J.F.A. Quinta Epoca. Año VII. No. 74. Febrero 2007. Tesis: V-TASR-XXIX-2549. Página: 624

(El énfasis es nuestro)

Criterios no vinculativos

h) *Dar a conocer en forma periódica, mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, los criterios no vinculativos de las disposiciones fiscales y aduaneras*.

La RMF dice que para los efectos del artículo 33,fracción I, inciso h) del CFF, se dan a conocer los criterios no vinculativos de las disposiciones fiscales y aduaneras en el Anexo 3.

Dichos criterios no vinculativos son conocidos en el ámbito profesional como "prácticas fiscales indebidas", y que según el SAT son determinadas actuaciones de los contribuyentes que lesionan la recaudación de las contribuciones, que en materia del ISR son los siguientes:

Impuesto sobre la renta

- 01/ISR Establecimiento permanente
- 02/ISR Enajenación de bienes de activo fijo
- 03/ISR Reservas para fondos de pensiones o jubilaciones. No son deducibles los intereses derivados de la inversión o reinversión de los fondos
- 04/ISR Regalías por activos intangibles originados en México, pagadas a partes relacionadas residentes en el extranjero

- 05/ISR Instituciones de Fianzas. Pagos por reclamaciones
- 07/ISR Deducción de Inversiones tratándose de activos fijos
- 09/ISR Desincorporación de sociedades controladas
- 13/ISR Enajenación de certificados inmobiliarios
- 16/ISR Sociedades cooperativas. Salarios y previsión social
- 19/ISR Deducción de inventarios congelados (SE DEROGA)
- 20/ISR Inventarios Negativos (SE DEROGA)
- 22/ISR Subcontratación. Retención de salarios

Parámetros de referencia

i) *Dar a conocer en forma periódica y en general para los contribuyentes de la Ley del Impuesto sobre la Renta, parámetros de referencia con respecto a la utilidad, conceptos deducibles o tasas efectivas de impuesto que presentan otras entidades o figuras jurídicas que obtienen ingresos, contraprestaciones o márgenes de utilidad por la realización de sus actividades con base en el sector económico o industria a la que pertenecen.*

La difusión de esta información se hará con la finalidad de medir riesgos impositivos. El Servicio de Administración Tributaria al amparo de programas de cumplimiento voluntario podrá informar al contribuyente, a su representante legal y en el caso de las personas morales, a sus órganos de dirección, cuando detecte supuestos de riesgo con base en los parámetros señalados en el párrafo anterior, sin que se considere que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación. Dichos programas no son vinculantes y, se desarrollarán conforme a las reglas de carácter general que emita dicho órgano desconcentrado.

Los servicios de asistencia al contribuyente a que se refiere esta fracción, también deberán difundirse a través de la página electrónica que al efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria. En dicha página también se darán a conocer la totalidad de los trámites fiscales y aduaneros.

Síndicos de los contribuyentes

El mismo arábigo 33 sigue señalado:

"**II.** *Establecerán Programas de Prevención y Resolución de Problemas del Contribuyente, a fin de que los contribuyentes designen síndicos que los representen ante las autoridades fiscales, los cuales podrán solicitar opiniones o recomendaciones a las autoridades fiscales, respecto de los asuntos que les sean planteados por los contribuyentes.*

Estos síndicos son intermediarios entre los contribuyentes y las autoridades fiscales y su función radica en hacer más ágil la resolución de determinados problemas que tengan los sujetos pasivos para poder cumplir sus obligaciones fiscales; no son empleados de la SHCP y prestan sus servicios a los contribuyentes que se los solicitan, sin recibir ninguna contraprestación. Esta figura desafortunadamente no es muy conocida por los

contribuyentes en general, por lo que cuando se tenga algún problema fiscal en concreto, se puede recurrir a ellos con la finalidad de recibir su apoyo.

Para ser síndico se requiere:

a) Ser licenciado en derecho, contador público o carrera afín.

b) Contar con experiencia, solvencia moral y tiempo.

c) Prestar los servicios en forma gratuita.

En correspondencia con la regla 2.11.6. de la RFM, en su último párrafo, se deberá entender como carrera afín, el grado académico o técnico, medio o superior, con autorización o con reconocimiento de validez oficial en los términos de la Ley General de Educación, que implique conocimientos de alguna o varias materias relacionadas con la ciencia del derecho o la contaduría pública.

Dicha regla de la RMF, menciona las atribuciones de los síndicos, las cuales versan:

1. Representarán ante las autoridades fiscales a sectores de contribuyentes de su localidad que realicen una determinada actividad económica, a fin de atender problemas concretos en la operación de la administración tributaria y aquellos relacionados con la aplicación de las normas fiscales, que afecten de manera general a los contribuyentes que representen.
2. Los síndicos organizarán reuniones con sus representados en las que deberán recibir, atender, registrar y llevar control de las sugerencias, quejas y problemas de los contribuyentes, respecto de los asuntos que requieran su intervención ante las autoridades fiscales.
3. Las sugerencias, quejas y problemas referidos en el párrafo anterior se darán a conocer por los síndicos ante las autoridades fiscales en las reuniones celebradas en el marco de los Programas de Prevención y Resolución de Problemas del Contribuyente que se establezcan por las propias autoridades.
4. Los síndicos desempeñarán su función únicamente en las Cámaras, Asociaciones, Colegios, Uniones e Instituciones de sus agremiados y deberán abstenerse de desvirtuar su cometido de servicio en gestiones particulares. Para estos efectos se entenderá por gestiones particulares, cuando el síndico, ostentándose con este nombramiento, se encargue de manera personal y reciba un beneficio económico de los asuntos particulares de otra persona, actuando conforme a los intereses de ésta o en la defensa de sus intereses profesionales privados.
5. La respuesta que emita el SAT en las solicitudes de opinión que presenten los síndicos respecto de las consultas que les sean planteadas, tendrá el carácter de informativa y no generará derechos individuales en favor de persona alguna y no constituye instancia.

Ahora bien, en cada Administración del SAT se puede conseguir la información relativa a estos síndicos para poder contactarlos y considerarlos como una alternativa para solucionar determinados problemas fiscales, ya que ellos tienen juntas mensuales con los responsables de las áreas que integran tales administraciones, en donde se plantean los problemas de los contribuyentes en forma directa.

Generación de la clave del RFC

III. *Para los efectos de lo dispuesto en este artículo, la autoridad fiscal, para el mejor ejercicio de sus facultades y las de asistencia al contribuyente, podrá generar la clave de Registro Federal de Contribuyentes con base en la información de la Clave Única de Registro de Población a fin de facilitar la inscripción a dicho Registro; podrá realizar recorridos, invitaciones y censos para informar y asesorar a los contribuyentes acerca del exacto cumplimiento de sus obligaciones fiscales y aduaneras y promover su incorporación voluntaria o actualización de sus datos en el registro federal de contribuyentes.*

No se considera que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando derivado de lo señalado en el párrafo que antecede, soliciten a los particulares los datos, informes y documentos necesarios para corregir o actualizar el Registro Federal de Contribuyentes.

Declaraciones prellenadas por para del SAT

IV. *Promover el cumplimiento en materia de presentación de declaraciones, así como las correcciones a su situación fiscal mediante el envío de:*

a) *Propuestas de pago o declaraciones prellenadas.*

b) *Comunicados para promover el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.*

c) *Comunicados para informar sobre inconsistencias detectadas o comportamientos atípicos.*

El envío de los documentos señalados en los incisos anteriores, no se considerará inicio de facultades de comprobación.

Criterios del SAT o de carácter interno

El mismo artículo 33, en su penúltimo párrafo, indica que las autoridades fiscales también están obligadas a:

“Asimismo, las autoridades fiscales darán a conocer a los contribuyentes, a través de los medios de difusión que se señalen en reglas de carácter general, los criterios de carácter interno que emitan para el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales, salvo aquellos que, a juicio de la propia autoridad, tengan el carácter de confidenciales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación”.

La RMF, señala que los criterios de carácter interno que emita el SAT, serán dados a conocer a los particulares, a través de los boletines especiales publicados en la página de Internet del SAT.

Los criterios de carácter interno publicados en los términos de la presente regla, no generarán derechos para los contribuyentes.

En la página del SAT se les ubica como “´Criterios Normativos”.

Por último, en dicho numeral 33, se indica que cuando las Leyes, Reglamentos y demás disposiciones legales hagan referencia u otorguen atribuciones a la SHCP o a cualquiera de sus Unidades Administrativas, se entenderán hechas al SAT, cuando se trate de atribuciones vinculadas con la materia objeto de la LSAT, su Reglamento interior o cualquier otra disposición jurídica que emane de ellos.

REQUISITOS DE LAS RESOLUCIONES FISCALES

El artículo 38 del CFF señala que todo acto administrativo o resoluciones fiscales que se deban notificar a los sujetos pasivos deberán determinado requisitos ya enunciados anteriormente, con la finalidad de salvaguardar la garantía de seguridad jurídica.

Lo que amerita que toda resolución que deba notificar la autoridad a los contribuyentes, para empezar, deberá ser por escrito, complementándolo con otros requisitos como lo enunciar claramente el objeto o propósito de que se trate, ya que de lo contrario la autoridad fiscal incurrirá en actos ilegales, lesionándose con ello los derechos de los contribuyentes como así lo hace saber la siguiente sentencia:

> **ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES. LA EXPRESION "POR EL DIA" NO ES EXACTA RESPECTO DEL Período QUE DEBE SER REVISADO, POR LO QUE SI AQUELLA LA CONTIENE VULNERA LA GARANTIA DE SEGURIDAD JURIDICA ESTABLECIDA EN EL ARTICULO 16 DE LA CONSTITUCION FEDERAL.** Las autoridades fiscales se encuentran autorizadas constitucionalmente para practicar visitas domiciliarias y exigir la exhibición de los documentos necesarios que demuestren el cumplimiento de las obligaciones a cargo de los contribuyentes, pero para ejercer esa facultad deben sujetarse a diversas formalidades, entre ellas, los requisitos que derivan del artículo 16 constitucional y los que prevé el numeral 38 del Código Fiscal de la Federación, entre los que se encuentra el delimitar el objeto de la visita y el que comprende el período sujeto a revisión a cuyo contenido habrá de circunscribirse la actuación de los visitadores, de ahí la importancia de que ese dato se encuentre correctamente precisado, lo que no exime la posibilidad de que en el momento de la práctica de la visita se verifique el cumplimiento actual de la obligación de expedir los comprobantes, o en relación con actividades ya realizadas por el visitado con antelación a la fecha de la práctica de la visita, pero siempre que el período que en ella comprenda sea susceptible de ser plenamente identificado. **Por esta razón, si la orden se limita a indicar el período sujeto a revisión a través de la expresión "por el día", que según se define gramaticalmente en el Diccionario General de la Lengua Española, como "tiempo aproximado", se incurre en ambigüedad e imprecisión, respecto del ámbito temporal que comprende la orden de verificación así emitida; lo que impide que la persona visitada conozca en forma plena las obligaciones a su cargo que serán objeto de fiscalización y que los visitadores se vean constreñidos a efectuar la revisión en los términos especificados por la autoridad ya que, por lo contrario, esa frase da cabida a un actuar discrecional del visitador, lo que vulnera la garantía de seguridad jurídica del contribuyente,** pues queda en estado de indefensión al no conocer con certeza el período que legalmente se habrá de revisar. De ahí que la orden de visita que identifica el período de verificación con la expresión "por el día",

no satisface los requisitos constitucionales y legales de referencia ni colma el supuesto contemplado en la jurisprudencia por contradicción de tesis 2a./J. 57/99 dictada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: **"VISITA DOMICILIARIA. LA ORDEN EMITIDA PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES EN RELACION CON LA EXPEDICION DE COMPROBANTES FISCALES, DEBE PRECISAR EL Período SUJETO A REVISION."** (Novena Epoca. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo IX, junio de 1999, página 343).

Registro IUS: 179837. Localización: Novena Epoca, Tribunales Colegiados de Circuito, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XX, Diciembre de 2004, p. 1394, tesis I.9o.A.86 A, aislada, Administrativa.

(El énfasis es nuestro).

PRESUNCION DE LEGALIDAD DE LAS RESOLUCIONES FISCALES

La autoridad fiscal está obligada a fundar y motivar los actos y resoluciones fiscales que notifique a los contribuyentes como legales, cuando éstos los nieguen lisa y llanamente. Esta presunción es muy importante, ya que la autoridad se puede equivocar al emitir una resolución, de acuerdo con lo que indica el artículo 68 del CFF, pudiendo violentar con ello la garantía de seguridad jurídica de los sujetos pasivos, hipótesis que se observa en la siguiente sentencia:

CONTRATOS DE OBRA PUBLICA CONTRATO DE OBRA PUBLICA. LOS ACTOS DE DETERMINACION Y COBRO DE LA AUTORIDAD CONTRATANTE DEBEN ESTAR FUNDADOS Y MOTIVADOS.
Los actos de la autoridad contratante que determinen y pretenden el cobro a cargo de la contratista por supuestos pagos en exceso, deben contener los requisitos legales de fundamentación y motivación, es decir, las disposiciones legales aplicables que justifiquen la competencia de la autoridad emisora y la procedencia de la determinación y cobro, así como los razonamientos, motivos y circunstancias legales por los cuales la autoridad contratante considera que la contratista se encuentra obligada a la devolución de los presuntos pagos en exceso en las cantidades que se determinan en el acto controvertido, de acuerdo a lo pactado en el contrato; pues si bien la dependencia como parte contratante está legitimada para actuar respecto al acuerdo de voluntades, no menos cierto es que, al tratarse de un contrato de obra pública, los actos que deriven del mismo y que pretendan un cobro a cargo del contratista, son de naturaleza administrativa y por tanto resoluciones definitivas de autoridad impugnables ante este órgano jurisdiccional, de conformidad con la competencia material establecida en el artículo 11, fracción VII, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación. **De ahí que en la especie resulta indispensable salvaguardar las garantías de legalidad y seguridad jurídica establecidas en los artículos 14 y 16 constitucionales, en cuanto a que el acto de autoridad debe emitirse por quien está legitimado para ello, expresando en su texto los dispositivos jurídicos que le otorguen tal competencia y los fundamentos en que se apoya su determinación, pues en caso contrario, se deja al afectado en estado de indefensión para examinar si el acto se emitió por la autoridad que tiene facultades para ello y conforme a derecho.** (8)

No. Registro: 26,025. Precedente. Epoca: Quinta. Instancia: Pleno. Fuente: R.T.F.J.F.A. Quinta Epoca. Año I. No. 2. Febrero 2001. Tesis: V-P-SS-9. Página: 36

(El énfasis es nuestro)

Recuerda

Las autoridades fiscales así como tienen determinados derechos, también tienen determinadas obligaciones, entre las cuales están:

- **Obligaciones para el mejor cumplimiento de sus facultades de comprobación.**
- **Requisitos de las resoluciones fiscales que emitan.**
- **Presunción de legalidad de las resoluciones fiscales que emita.**
- **Pueden existir algunas otras, pero mencionamos aquellas que a nuestro juicio son las más importantes.**

Sugerencias

- Estudiar el Indice General de la RMF, con la finalidad de conocer su estructura para un mejor manejo de las leyes fiscales, para el ejercicio fiscal 2021.
- Analizar el material de “Carta de los derechos del contribuyente auditado” que está en el siguiente Capítulo.

Evaluación

1. ¿Cuáles son las obligaciones de la autoridad fiscal para que ésta pueda aplicar sus facultades de comprobación?

2. Si existiera requerimiento de entregar documentación por parte de la autoridad fiscal en forma verbal, ¿procedería este acto?

3. El artículo 68 del CFF menciona que los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales ¿esto implica que la autoridad siempre tendrá la razón?

4. ¿Qué importancia tiene la RMF para la aplicación de las leyes fiscales?

5. ¿Cuál es tu opinión de los criterios que emite el SAT en relación con lo que dictan las leyes fiscales?

Ⓢ CAPITULO XIII

DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES

Objetivo General

Que el estudiante conozca los diversos derechos que tienen los sujetos pasivos derivados de la relación tributaria.

Objetivos Específicos

Al finalizar el estudio de este capítulo, el estudiante será capaz de:

1. Conocer los diversos derechos de los contribuyentes (el derecho de contestación a consultas).

2. Saber en qué consisten las promociones y la negativa ficta.

3. Explicar los derechos de representación, las resoluciones favorables a particulares y los del contribuyente visitado.

4. Comprender que son los acuerdos conclusivos.

Derechos de los particulares

Los sujetos pasivos de la relación tributaria tienen determinadas obligaciones fiscales y, así mismo, poseen ciertos derechos para el mejor cumplimiento de tales obligaciones. Veamos algunos de estos derechos, pero es muy importante aclarar que no son recursos contra los actos administrativos dictados en materia fiscal, y son:

PROMOCIONES

Se entiende por promoción la acción de promover, y promover significa iniciar o activar cierta acción.

Es precisamente a través de las promociones como los contribuyentes pueden iniciar determinada acción para solicitar algo a las autoridades fiscales como es: cancelación de requerimientos, de multas, atender ciertas notificaciones, aclaración a la situación fiscal de los contribuyentes, entre otros.

El fundamento legal lo encontramos en los numerales 18 y 18-A de CFF.

Requisitos y formalidades de las promociones

> "**ARTICULO 18.** *Toda promoción dirigida a las autoridades fiscales, deberá presentarse mediante documento digital que contenga firma electrónica avanzada. Los contribuyentes que exclusivamente se dediquen a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas que no queden comprendidos en el tercer párrafo del artículo 31 de este Código, podrán no utilizar*

firma electrónica avanzada. El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá determinar las promociones que se presentarán mediante documento impreso.

Las promociones deberán enviarse a través del buzón tributario y deberán tener por lo menos los siguientes requisitos:

I. *El nombre, la denominación o razón social, y el domicilio fiscal manifestado al registro federal de contribuyentes, para el efecto de fijar la competencia de la autoridad, y la clave que le correspondió en dicho registro.*

II. *Señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.*

III. *La dirección de correo electrónico para recibir notificaciones.*

Cuando no se cumplan los requisitos a que se refieren las fracciones I y II de este artículo, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo de 10 días cumpla con el requisito omitido. En caso de no subsanarse la omisión en dicho plazo, la promoción se tendrá por no presentada, así como cuando se omita señalar la dirección de correo electrónico.

Los contribuyentes a que se refiere el tercer párrafo del artículo 31 de este Código no estarán obligados a utilizar los documentos digitales previstos en este artículo. En estos casos, las promociones deberán presentarse en documento impreso y estar firmadas por el interesado o por quien esté legalmente autorizado para ello, a menos que el promovente no sepa o no pueda firmar, caso en el que imprimirá su huella dactilar. Las promociones deberán presentarse en las formas que al efecto apruebe el Servicio de Administración Tributaria. Cuando no existan formas aprobadas, la promoción deberá reunir los requisitos que establece este artículo, con excepción del formato y dirección de correo electrónicos. Además deberán señalar el domicilio para oír y recibir notificaciones y, en su caso, el nombre de la persona autorizada para recibirlas.

Cuando el promovente que cuente con un certificado de firma electrónica avanzada, acompañe documentos distintos a escrituras o poderes notariales, y éstos no sean digitalizados, la promoción deberá presentarla en forma impresa, cumpliendo los requisitos a que se refiere el párrafo anterior, debiendo incluir su dirección de correo electrónico. Las escrituras o poderes notariales deberán presentarse en forma digitalizada, cuando se acompañen a un documento digital.

Cuando no se cumplan los requisitos a que se refieren los párrafos cuarto y quinto de este artículo, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo de 10 días cumpla con el requisito omitido. En caso de no subsanarse la omisión en dicho plazo, la promoción se tendrá por no presentada, si la omisión consiste en no haber usado la forma oficial aprobada, las autoridades fiscales deberán especificar en el requerimiento la forma respectiva.

Lo dispuesto en este artículo no es aplicable a las declaraciones, solicitudes de inscripción o avisos al registro federal de contribuyentes a que se refiere el artículo 31 de este Código".

A partir del año 2014, es lo relativo a que las promociones se deberán enviar al SAT por medio del buzón tributario, tema que ya se analizó con anterioridad.

Otros requisitos de las promociones

El CFF en su artículo 18-A nos señala que las promociones, además de los requisitos señalados en el artículo 18 del mismo Código, deberán señalarse:

"**ARTICULO 18-A.** *Las promociones que se presenten ante las autoridades fiscales en las que se formulen consultas o solicitudes de autorización o régimen en los términos de los artículos 34, 34-A y 36 Bis de este Código, para las que no haya forma oficial, deberán cumplir, en adición a los requisitos establecidos en el artículo 18 de este Código, con lo siguiente:*

I. *Señalar los números telefónicos, en su caso, del contribuyente y el de los autorizados en los términos del artículo 19 de este Código.*

II. *Señalar los nombres, direcciones y el registro federal de contribuyentes o número de identificación fiscal tratándose de residentes en el extranjero, de todas las personas involucradas en la solicitud o consulta planteada.*

III. *Describir las actividades a las que se dedica el interesado.*

IV. *Indicar el monto de la operación u operaciones objeto de la promoción.*

V. *Señalar todos los hechos y circunstancias relacionados con la promoción, así como acompañar los documentos e información que soporten tales hechos o circunstancias.*

VI. *Describir las razones de negocio que motivan la operación planteada.*

VII. *Indicar si los hechos o circunstancias sobre los que versa la promoción han sido previamente planteados ante la misma autoridad u otra distinta, o han sido materia de medios de defensa ante autoridades administrativas o jurisdiccionales y, en su caso, el sentido de la resolución.*

VIII. *Indicar si el contribuyente se encuentra sujeto al ejercicio de las facultades de comprobación por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las Entidades Federativas coordinadas en ingresos federales, señalando los períodos y las contribuciones, objeto de la revisión. Asimismo, deberá mencionar si se encuentra dentro del plazo para que las autoridades fiscales emitan la resolución a que se refiere el artículo 50 de este Código.*

Si el promovente no se encuentra en los supuestos a que se refieren las fracciones II, VII y VIII de este artículo, deberá manifestarlo así expresamente.

Cuando no se cumplan los requisitos a que se refiere este artículo, se estará a lo dispuesto en el artículo 18, sexto párrafo de este Código".

MODELO DE PROMOCION

Contribuyente:
R.F.C.:
Asunto: Se desahoga solicitud

C. SUBTESORERO DE FISCALIZACION, DE LA SECRETARIA DE FINANZAS DEL DISTRITO FEDERAL.
PRESENTE.

_____, promoviendo por propio derecho, en mi carácter de contribuyente, con Registro Federal de Contribuyentes número _____, domicilio fiscal ubicado en calle _____, mismo que señalo para oír y recibir notificaciones, autorizando para estos efectos a los C. _____, de manera pacífica y respetuosa comparezco para exponer:

Por medio del presente escrito, con fundamento en los artículos 18, 18-A y 48 fracción II y IV, del Código Fiscal de la Federación, acudo ante usted para presentar DOCUMENTACION ADICIONAL requerida mediante el oficio **número _____,** notificado en el domicilio fiscal del suscrito el día **07 de noviembre de _____,** por medio de la cual usted indica:

"Esta Subtesorería de Fiscalización de la Tesorería del Distrito Federal dependiente de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Distrito Federal, revisó su dictamen de estados financieros para efectos fiscales, correspondiente al ejercicio comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de XX, presentado con fecha 03 de julio de 20XX, formulado por el contador público _____, con número de registro _____...

Como se advierte del análisis al citado dictamen, **se conoció que el CPR determinó diferencias de impuestos a pagar y éstas no se enteraron** de acuerdo con el artículo 32-A, penúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación Vigente".

"Esta información y documentación se considera necesaria para el ejercicio de facultades de comprobación fiscal, que las disposiciones legales anteriormente invocadas le otorgan a esta autoridad con el objeto o propósito de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecta (o) como retenedor en materia de la siguiente contribución federal: Impuesto Sobre la Renta".

"La revisión abarcará el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012, por el que se hubieren presentado o debieron haber sido presentadas las declaraciones del ejercicio y mensuales correspondientes a la(s) contribución(es) antes señalada(s)".

Del oficio número _____, de fecha____, se le dio cabal atención el día _____

Ahora bien, en complemento con lo anterior, se adjunta al presente DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS DE PAGO:

20XX	TERMINACION LINEA DE CAPTURA	ISR RETENCION SALARIOS	ACTUALIZACION	RECARGOS	TOTAL
SEPT.					
OCT.					
NOV.					

Diferencias que derivaron del dictamen fiscal del ejercicio fiscal de 20XX, acorde con el siguiente papel de trabajo:

Es de hacer notar que del oficio **número** _____en cuestión, el mismo se suscribe solamente a diferencias del dictamen fiscal del año 20XX, que no fueron cubiertas en su oportunidad por el concepto del impuesto sobre la renta.

ANEXOS:

-Declaraciones de pago de los meses de septiembre, octubre y noviembre del ejercicio fiscal 20XX, los cuales se reseñaron en líneas arriba.

Por lo antes expuesto y fundado solicito:

PRIMERO. Tener por cumplido en tiempo y forma el presente requerimiento, con los documentos anexos, para los efectos legales a los que haya lugar.

SEGUNDO. Después de analizar las constancias que acompañan el presente escrito, tener como correctamente cumplidas mis obligaciones fiscales.

PROTESTO LO NECESARIO

Ciudad de México a la fecha de su presentación

_____

Nombre y firma del contribuyente

NOTA: En las promociones, acorde con cada caso en particular se deben citar los fundamentos vigentes que dan origen al planteamiento, situación implícita en este ejemplo de modelo de promoción.

DERECHO DE CONTESTACION A CONSULTAS

El artículo 37 del CFF menciona que las instancias o peticiones que realicen los contribuyentes a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de tres u ocho meses (en los casos de consultas por operaciones entre partes relacionadas). Si en tales plazos los contribuyentes no reciben contestación alguna, deben considerar que la petición se resolvió negativamente.

Resultado aplicable acorde con lo establecido en la tesis 2a./J. 81/2001, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XV, enero de 2002, página 72, misma que a la letra dispone.

NEGATIVA FICTA SE CONFIGURA ANTE LA FALTA DE CONTESTACION, EN UN PLAZO DE TRES MESES, A LA SOLICITUD DE CANCELACION DE FIANZA Y DEL CREDITO FISCAL RESPECTIVO FORMULADA A LA AUTORIDAD FISCAL, SIENDO IMPUGNABLE ANTE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. Si del análisis relacionado de los artículos 37, primer párrafo, 210, fracción I y 215 del Código Fiscal de la Federación, así como de las fracciones IV y XV y penúltimo párrafo del diverso numeral 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se desprende que **cualquier petición formulada a la autoridad fiscal que no sea contestada en un plazo de tres meses se considerará resuelta de forma negativa y, por ende, que al ser esta materia del conocimiento exclusivo del citado tribunal podrá impugnarse ante él**, es indudable que la falta de contestación en el lapso indicado a la solicitud formulada para que cancele una fianza y el crédito fiscal respectivo, configura una negativa ficta que causa agravio al contribuyente, de manera que éste podrá acudir, en defensa de sus intereses, ante el citado órgano jurisdiccional administrativo. Además, a través de la impugnación de esa negativa ficta por el interesado, se podrá obligar a la autoridad a que en la contestación dé a conocer los fundamentos de hecho y de derecho en que sustente aquélla, esto es, si bien es cierto que la facultad de la autoridad hacendaria para cancelar o no aquellos actos es discrecional, también lo es que dicha atribución no es arbitraria, por lo que está sujeta a los requisitos de fundamentación y motivación aludidos; de lo contrario, se llegaría al extremo de dejar es estado de indefensión al particular por el simple hecho de considerar que la autoridad fiscal responsable goza de facultades discrecionales, de manera que ésta debe emitir una resolución en donde se haga del conocimiento del gobernado las causas por las cuales deniega la petición hecha en la solicitud relativa y fundar la facultad discrecional que tenga para no hacerlo.

(El énfasis es nuestro)

DE LAS RESOLUCIONES FAVORABLES A LOS PARTICULARES

El artículo 36 del CFF menciona que las resoluciones administrativas de carácter individual favorables a un particular sólo podrán ser modificadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, mediante juicio iniciado por las autoridades fiscales denominado “Juicio de Lesividad”. El artículo 36 Bis del mismo ordenamiento menciona cómo surten efectos tales resoluciones.

DERECHO A LA REPRESENTACION

El artículo 19 del CFF señala el derecho que tienen los contribuyentes para ser representados ante las autoridades fiscales. Esta representación se hará mediante:

1. La representación de las personas físicas o morales ante las autoridades fiscales se hará mediante escritura pública o,
2. Mediante carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y testigos ante las autoridades fiscales, notario o fedatario público, acompañando copia de la identificación del contribuyente o representante legal, previo cotejo con su original.

   En ambos casos, dicha representación se efectua a través de un mandato.
3. Mediante la inscripción de dicha representación en el registro de representantes legales de las autoridades fiscales y éstas expedirán la constancia de inscripción correspondiente. Con dicha constancia, se podrá acreditar la representación en los trámites que se realicen ante dichas autoridades.

Dicha solicitud de inscripción se hará mediante escrito libre debidamente firmado por quien otorga el poder y por el aceptante del mismo, acompañando el documento en el que conste la representación correspondiente, así como los demás documentos que mediante reglas de carácter general establezca el SAT, sin olvidar lo establecido por el artículo 13 del RCFF.

Situaciones a considerar

- Los particulares o sus representantes podrán autorizar por escrito a personas que a su nombre reciban notificaciones. La persona así autorizada podrá ofrecer y rendir pruebas y presentar promociones relacionadas con estos propósitos.
- Quien promueva a nombre de otro deberá acreditar que la representación le fué otorgada a más tardar en la fecha en que se presenta la promoción.
- Para los efectos de este artículo, las escrituras públicas que se contengan en documentos digitales en los términos de lo dispuesto por el artículo 1834 Bis del Código Civil Federal, deberán contener firma electrónica avanzada del fedatario público.
- Cuando las promociones deban ser presentadas en documentos digitales por los representantes o los autorizados, el documento digital correspondiente deberá contener firma electrónica avanzada de dichas personas.

CARTA DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE AUDITADO

Se describen los derechos de que disponen los contribuyentes ante una visita domiciliaria, la cual parcialmente se reproduce a continuación, información elaborada por el SAT:

Presentación

En el Servicio de Administración Tributaria deseamos que el contribuyente reciba la información necesaria que le asista para conocer sus derechos y obligaciones durante el desarrollo de una visita domiciliaria, una revisión de gabinete, una verificación de obligaciones aduaneras, una verificación de la procedencia de la solicitud de devolución o cualquier otro acto de fiscalización del que sea objeto, así como de los medios de defensa que se pueden interponer en contra de las resoluciones que se emitan derivadas de dichos actos.

Para tal efecto, se ha elaborado la Carta de los Derechos del Contribuyente Auditado, la cual explica las formalidades que debe seguir la autoridad fiscal para que el ejercicio de sus facultades de comprobación se encuentre apegado a derecho, y cumplir con las garantías de seguridad jurídica y de legalidad para el contribuyente auditado, así como la forma en que deben conducirse las autoridades fiscales en los actos de fiscalización que practiquen.

Asimismo, entre otra información se señalan los lugares y medios para presentar quejas y denuncias por violaciones o actos arbitrarios que cometan los auditores, y los lugares donde se puede solicitar orientación o asesoría sobre los actos de fiscalización que le sean practicados por la autoridad fiscal.

Esta Carta debe ser entregada al contribuyente de forma simultánea con la orden de visita domiciliaria, el oficio de solicitud de información y documentación, la orden de verificación de obligaciones aduaneras, o la orden de expedición de comprobantes fiscales; es decir, al inicio del ejercicio de las facultades de comprobación que realice la autoridad revisora.

Sujetos y entidades considerados grandes contribuyentes

Están considerados como grandes contribuyentes los sujetos y entidades previstos en el artículo 20, apartado B, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Derechos del contribuyente durante los actos de fiscalización

- Ser informado y asistido por las autoridades fiscales en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, así como del contenido y alcance de las mismas.
- Ser tratado con respeto y consideración por la autoridad fiscal.
- Obtener en su beneficio las devoluciones de cantidades a su favor que procedan en términos del Código Fiscal de la Federación y de las leyes fiscales aplicables.
- Conocer el estado que guardan los trámites de los procedimientos en los que sea parte.
- Conocer la identidad de las autoridades fiscales bajo cuya responsabilidad se tramiten los procedimientos de auditoría. Para ello, se publica el directorio de servidores públicos en el Portal de internet del SAT, en la sección Portal de Obligaciones de Transparencia, en términos de la fracción III del artículo 7 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental.
- Obtener la certificación y copia de las declaraciones que presentó, previo el pago de los derechos que en su caso establezca la ley correspondiente.

- No aportar a la misma autoridad actuante en un acto de fiscalización los documentos que ya estén en su poder, cuando el contribuyente acredite fehacientemente que para el mismo acto de auditoría ya se presentaron los documentos. Cuando ya se haya presentado ante la misma autoridad actuante documentación en escritura pública, el contribuyente debe manifestar bajo protesta de decir verdad que dicha escritura aún mantiene los mismos efectos jurídicos.

- Otorgar carácter de reservado a los datos, informes o antecedentes del contribuyente y terceros relacionados que conozcan los servidores públicos en el ejercicio de sus facultades de comprobación, los cuales solamente pueden ser utilizados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.

- Ser oído, en el trámite administrativo previamente a la emisión de la resolución correspondiente, responder a sus dudas y ser atendido en los términos de las leyes respectivas.

- Ser informado al inicio y durante el desahogo de las facultades de comprobación, sobre sus derechos y obligaciones, y que las mismas se desarrollen en los plazos previstos en las leyes fiscales. Se tendrá por informado al contribuyente sobre sus derechos y obligaciones cuando se le entregue esta Carta de los Derechos del Contribuyente Auditado y así se haga constar en el acta correspondiente.

- La omisión de lo dispuesto en este punto no afecta la validez de las actuaciones que lleve a cabo la autoridad fiscal, pero da lugar a que se finque responsabilidad administrativa al servidor público que incurrió en la omisión.

- Corregir su situación fiscal, de conformidad con lo señalado en las disposiciones legales cuyo procedimiento se describe en esta Carta.

- Interponer los medios de defensa que estime pertinentes durante el desarrollo de la revisión considerando el caso en particular.

- A que las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran la intervención de los contribuyentes se lleven a cabo en la forma que les resulte menos onerosa.

- A formular alegatos, presentar y ofrecer como pruebas, documentos conforme a las disposiciones fiscales aplicables, incluso el expediente administrativo del cual emane el acto impugnado, los cuales deberán ser valorados por la autoridad fiscal al redactar la correspondiente resolución administrativa.

- Acceder a los registros y documentos que al formar parte de un expediente abierto a nombre del contribuyente obren en los archivos administrativos, siempre que tales expedientes correspondan a procedimientos terminados en la fecha de la solicitud, respetando lo dispuesto por el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.

- Ser informado con el primer acto que implique el inicio del ejercicio de facultades de comprobación sobre la posibilidad de corregir su situación fiscal y los beneficios de ejercer este derecho.

Actos de fiscalización

De las facultades de comprobación conferidas a las autoridades fiscales destacan la visita domiciliaria y la revisión de gabinete, motivo por el cual, al ser las facultades que la autoridad ejerce con mayor frecuencia, a continuación se dan a conocer reglas y requisitos que deben cumplirse para que su desarrollo se encuentre apegado a derecho.

Visita domiciliaria

Las visitas domiciliarias son actos de fiscalización que las autoridades realizan en el domicilio fiscal, establecimientos o locales manifestados por los contribuyentes, con la finalidad de verificar y comprobar si dichos contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, han cumplido con sus obligaciones establecidas en las disposiciones fiscales y aduaneras, revisando directamente la contabilidad (incluidos datos, informes, etcétera), así como la revisión de declaraciones y comprobantes de pago de contribuciones, bienes o mercancías.

Esta revisión tiene por objeto verificar la situación fiscal del contribuyente y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios; irregularidades en materia aduanera y procedencia de solicitudes de devolución.

Del mismo modo, para comprobar la legal estancia en el país de mercancías que se presume son de procedencia extranjera, que se encuentren en el domicilio del contribuyente.

Obligaciones de las autoridades revisoras

- Conducirse con respeto y probidad ante el contribuyente, absteniéndose de prejuzgar o apresurar juicios sobre la situación fiscal del visitado.
- Respetar el derecho de los contribuyentes de interponer los medios de defensa que a su interés convengan, siguiendo las formalidades señaladas en las disposiciones legales aplicables.
- Abstenerse de manifestar presunciones infundadas.
- Identificarse plenamente ante quien atienda la diligencia, debiendo coincidir sus datos con los que se encuentran en la orden de visita.
- Entregar original de la orden de visita al contribuyente visitado, así como un ejemplar de este documento denominado Carta de los Derechos del Contribuyente Auditado.
- Levantar el acta parcial de inicio de visita, al comenzar la diligencia, asentando los hechos ocurridos; entre ellos, la entrega tanto de la orden de visita domiciliaria como de esta Carta.
- Requerir al contribuyente para que designe dos testigos. Si no lo hace, o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita.
- Hacer constar pormenorizadamente en las actas de auditoría las irregularidades fiscales y aduaneras encontradas.
- Abstenerse de exigir a los contribuyentes una forma específica de pago de las multas cuando las leyes aplicables establezcan formas opcionales de pago.
- Abstenerse de amenazar o insinuar al visitado que existe la posibilidad de imputarle delitos, ya que las acciones

penales no son competencia de los visitadores.

- Abstenerse de comunicar al contribuyente en forma verbal las irregularidades, hechos u omisiones encontrados durante la auditoría, ya que todos los hechos que acontezcan en el desarrollo de la diligencia deberán asentarse de forma pormenorizada en las actas que al efecto se levanten.

Si los visitadores intimidan al visitado o incurren en cualquier irregularidad, el hecho puede denunciarse en cualquier momento a través de los lugares y por los medios que se señalan en el apartado "Quejas y denuncias" de este documento.

Obligaciones del contribuyente

Acceso a la contabilidad

En términos del artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, el contribuyente visitado debe permitir a los visitadores el acceso al lugar o lugares objeto de la visita, y proporcionarles datos, documentos, informes y la contabilidad que le sean requeridos, la cual deben conservar en su domicilio fiscal, y sólo en un lugar distinto cuando se trate de datos e información de su contabilidad procesados a través de medios electrónicos; asimismo, deben permitir la verificación de bienes y mercancías.

Cuando lleve su contabilidad o parte de ella a través de medios electrónicos debe poner a disposición de los visitadores el equipo de cómputo y sus operadores, para que los auxilien en el desarrollo de la visita.

Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera derivado de una visita domiciliaria

En materia de comercio exterior podrá iniciarse un Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera en aquellos casos en los que durante una visita domiciliaria se encuentre mercancía extranjera cuya legal estancia en el país no se acredite; asimismo, en este supuesto, los visitadores podrán embargar precautoriamente la mercancía de origen y procedencia extranjera, siempre que los hechos se ubiquen en alguno de los supuestos establecidos en el artículo 151 de la Ley Aduanera y cumpliendo las formalidades a que se refiere el artículo 150 de la misma ley.

El acta donde se haga constar la notificación del embargo citado y del inicio del procedimiento hace las veces de acta final respecto de las mercancías embargadas, de conformidad con el artículo 155 de la Ley Aduanera.

Es importante resaltar que el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera iniciado será independiente de la visita domiciliaria practicada y su desarrollo será desahogado por reglas distintas, mismas que se describen detalladamente en el apartado "Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera".

Ahora bien, en caso de que se haya embargado maquinaria y equipo, el contribuyente podrá solicitar que le sea entregada en depositaría siempre que se encuentre al corriente de sus obligaciones fiscales y no exista peligro inminente de que realice maniobras tendientes a evadir el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Orientación al contribuyente por las autoridades fiscales

Dentro del plazo para la presentación de pruebas de veinte días hábiles y, en su caso, una prórroga de quince días hábiles más (cuando la revisión sea por más de un ejercicio), después del cierre de la última acta parcial, el contribuyente puede solicitar una reunión con el Administrador Local o en su caso, con

el Administrador Central que esté a cargo de la revisión, para aclarar las dudas sobre las irregularidades que le hayan observado los visitadores y la forma de corregir su situación fiscal.

El contribuyente también puede acudir a la Administración Local de Servicios al Contribuyente que le corresponda conforme a su domicilio fiscal con el fin de consultar las dudas en relación con la auditoría. En este caso, no se crearán derechos ni obligaciones diferentes de los establecidos en las leyes fiscales y aduaneras.

Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA)

El contribuyente podrá solicitar la sustitución del embargo precautorio practicado a las mercancías o vehículos por alguna de las garantías señaladas en el Código Fiscal de la Federación, siempre que la causal de embargo precautorio no se encuentre entre los supuestos señalados en el artículo 183-A de la Ley Aduanera.

Cuando la autoridad aduanera decrete el embargo precautorio de las mercancías e inicie el PAMA, el contribuyente podrá ofrecer, por escrito, las pruebas y alegatos que a su derecho convenga ante la autoridad aduanera que levantó el acta de inicio de PAMA, dentro de los diez días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación de dicha acta.

Cuando el compareciente presente pruebas documentales que desvirtúen los supuestos por los cuales la mercancía o el vehículo fueron objeto de embargo precautorio, la autoridad aduanera dictará de inmediato una resolución en la que se ordene la devolución de la mercancía o vehículo embargados sin imponer sanciones.

Cuando el compareciente no presente las pruebas o éstas no desvirtúen los supuestos por los cuales la autoridad aduanera embargó precautoriamente la mercancía, esta última dictará una resolución, en un plazo que no excederá de cuatro meses contados a partir del día siguiente a aquel en que se encuentre debidamente integrado el expediente (se entiende que el expediente se encuentra debidamente integrado cuando hayan vencido los plazos para la presentación de todos los escritos de pruebas y alegatos o, en caso de resultar procedente, la autoridad encargada de emitir la resolución haya llevado a cabo las diligencias necesarias para el desahogo de las pruebas ofrecidas por el promovente).

Por lo que respecta al embargo precautorio de mercancías de procedencia extranjera, durante la visita domiciliaria, la autoridad cuenta con un plazo de cuatro meses contados a partir de la fecha en que se efectuó el embargo para emitir la resolución correspondiente, determinando, en su caso, las contribuciones, aprovechamientos o cuotas compensatorias omitidas e imponiendo las sanciones que procedan.

Sistema de validación: procedimiento para verificar que la orden de revisión sea legal

El contribuyente puede verificar en cualquier momento que la orden de revisión que se le presenta sea legal y correcta.

Puede hacerlo de dos formas a través de la página principal del Portal de internet del SAT:

La primera, en la pestaña Información y servicios del menú principal, opción Verificación de personal y documentos del SAT.

La segunda, en la sección Información destacada, opción Verificación de autenticidad de personal del SAT y documentos.

Ambas formas lo llevan a Verificación de autenticidad de personal del SAT y documentos, donde debe elegir Opción A: Si quien lo visita trae una orden de fiscalización para hacerle una auditoría. En la siguiente pantalla, Autenticidad de la orden de fiscalización, se solicita Registro Federal de Contribuyentes y Número de orden: debe capturar el RFC del contribuyente auditado, indicar el número de orden que lleva el auditor y con la cual pretende iniciar la revisión.

El sistema al dar clic en Aceptar despliega una pantalla que valida o invalida la orden de revisión presentada; en el último caso, se le solicita reportar de inmediato la anomalía a la Administración Central de Planeación y Programación, al teléfono 5802 0220, o utilizar los medios que aparecen en esta Carta en el apartado Quejas y denuncias.

Actos de fiscalización practicados por entidades federativas o el Distrito Federal (facultades delegadas)

Conforme a los Convenios de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrados entre el Gobierno Federal y las entidades federativas o el Distrito Federal, sus acuerdos modificatorios y sus anexos, las autoridades fiscales de dichas entidades ejercerán las facultades que estén expresamente establecidas en los citados acuerdos y sus anexos, en los términos de la legislación fiscal y aduanera aplicable.

Autocorrección fiscal

El contribuyente podrá corregir su situación fiscal, sin contar con autorización previa de la autoridad, a partir del momento en el que se dé inicio al ejercicio de las facultades de comprobación y hasta antes de que se le notifique la resolución que determine el monto del crédito fiscal, pagando, a través de la presentación de declaración de corrección fiscal, las contribuciones que adeude, incluidas su actualización, multas y recargos.

Cuando exista corrección de la situación fiscal de los contribuyentes, éstos entregarán a la autoridad revisora una copia de la declaración de corrección que haya presentado. Dicha situación debe ser consignada en un acta parcial cuando se trate de visitas domiciliarias; en los demás casos, incluso cuando haya concluido una visita domiciliaria, la autoridad revisora en un plazo de diez días hábiles contados a partir de la entrega, deberá comunicar al contribuyente mediante oficio haber recibido la declaración de corrección, sin que dicha comunicación implique la aceptación de la corrección presentada por el contribuyente.

La autocorrección del contribuyente en materia de comercio exterior no implica la regularización de las mercancías afectas a dicho acto.

Requisitos

Cuando el contribuyente presente declaración de corrección fiscal durante el desarrollo de la visita o de la revisión de gabinete, y haya transcurrido al menos un plazo de tres meses contados a partir del inicio de la fiscalización, la autoridad revisora podrá dar por concluida la visita domiciliaria o la revisión de que se trate, si a su juicio y conforme a la investigación realizada se desprende que el contribuyente ha corregido en su totalidad las obligaciones fiscales por los conceptos y período revisados. En este caso, se comunicará la corrección fiscal por oficio notificado al contribuyente y la conclusión de la visita o la revisión de gabinete, dejando a salvo las facultades de la autoridad.

Cuando el contribuyente corrija su situación fiscal una vez concluido el acto de fiscalización, es decir, levantada el acta final en visita o notificado el oficio de observaciones en revisión de gabinete, pero antes de que se le notifique la resolución

que determine el crédito fiscal y antes de que las autoridades fiscales verifiquen que el contribuyente corrigió en su totalidad las obligaciones que se conocieron en el ejercicio de las facultades antes citadas, la autoridad deberá comunicar al contribuyente dicha situación mediante oficio, en el plazo de un mes contado a partir de la fecha en que se haya recibido la declaración de corrección fiscal.

Cuando los contribuyentes presenten la declaración de corrección fiscal una vez concluido el acto de fiscalización (levantada el acta final en visita o notificado el oficio de observaciones en revisión de gabinete) hubieran transcurrido al menos cinco meses de los seis señalados para determinar las contribuciones omitidas, y la autoridad fiscal aún no emita la resolución correspondiente, se contará con un mes de plazo adicional a los seis meses, contado a partir de la fecha en que el contribuyente presente la referida declaración de corrección fiscal.

Si con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación se conocen hechos que puedan dar lugar a la determinación de contribuciones mayores a las corregidas por el contribuyente, o contribuciones objeto de la revisión por las que no se corrigió el contribuyente, los visitadores o, en su caso, las autoridades fiscales, deberán continuar con la visita domiciliaria o con la revisión prevista en el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación hasta su conclusión.

Cuando el contribuyente, en los términos del párrafo anterior, no corrija totalmente su situación fiscal, las autoridades fiscales emitirán la resolución que determine las contribuciones omitidas, de conformidad con el procedimiento establecido en el Código Fiscal de la Federación.

Beneficios

Cuando el contribuyente corrija su situación fiscal, después de que se inicie el ejercicio de las facultades de comprobación y hasta antes de que se levante el acta final de la visita domiciliaria o el oficio de observaciones en revisiones de gabinete, se autoaplicará una multa de 20% de las contribuciones omitidas históricas, sin actualización.

En caso de que el contribuyente pague las contribuciones omitidas y sus accesorios después de levantada el acta final o de la notificación del oficio de observaciones, pero antes de la notificación de la resolución donde se determine el crédito fiscal, se aplicará una multa de 30% de las contribuciones omitidas.

La disminución de las multas también es aplicable en las contribuciones de comercio exterior, de acuerdo con lo previsto en el artículo 1, primer párrafo, de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente.

En ejercicio de las facultades discrecionales de la autoridad, otro beneficio es la reducción o condonación parcial de multas y, en su caso, de recargos.

Ahora bien, de conformidad con el artículo 15 penúltimo y último párrafos de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2012, procederá la reducción de multas durante este ejercicio por infracciones derivadas del incumplimiento de obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago, como las relacionadas con el RFC, presentación de declaraciones, solicitudes o avisos, llevar contabilidad, entre otras, y será procedente para todas las multas autoimpuestas en el ejercicio fiscal 2012, independientemente del ejercicio por el que autocorrija su situación fiscal derivado del ejercicio de facultades de comprobación.

Dicha reducción no será aplicable a multas impuestas por haber declarado pérdidas fiscales en exceso y las previstas en el artículo 85, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, referentes a infracciones por oponerse a la práctica de

una visita en el domicilio fiscal, no suministrar los datos e informes que le sean requeridos, no proporcionar la contabilidad o hacerlo parcialmente, no entregar el contenido de las cajas de valores y, en general, los elementos para comprobar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o de terceros.

La reducción también se aplica a la fracción IV, del artículo 81 del Código Fiscal de la Federación, relativa a no efectuar, en los términos de las disposiciones fiscales, los pagos provisionales, en virtud de que si bien están relacionados con una obligación de pago, dicho pago es a cuenta de una contribución, por lo que esa infracción es de carácter formal que no representa la omisión del pago definitivo de la contribución.

Cuando derivado de la autocorrección por el contribuyente, previo pago de las contribuciones omitidas junto con sus accesorios, en su caso, y cuando se haya iniciado el ejercicio de facultades de comprobación por las autoridades fiscales y hasta antes de que se levante el acta final; o bien se notifique el oficio de observaciones en revisión de gabinete, respectivamente, sólo pagará 50% de la multa que le corresponda.

Cuando el contribuyente corrija su situación fiscal y pague las contribuciones omitidas junto con sus accesorios, en su caso, después de levantada el acta final, o bien, notificado el oficio de observaciones en revisión de gabinete, respectivamente, pero antes de que se haya notificado la liquidación que determine un crédito fiscal, sólo pagará 60% de la multa que le corresponda.

Las reducciones citadas no excluyen a los demás beneficios en la aplicación de las multas que se encuentran en las diversas disposiciones fiscales.

Los beneficios descritos en el artículo 15 de la Ley de Ingresos de la Federación antes detallados sólo se aplicarán durante el ejercicio 2012 cuando sea una autocorrección total derivada del ejercicio de las facultades de comprobación y a satisfacción de la autoridad.

Pago en parcialidades

El contribuyente podrá pagar las contribuciones hasta en 36 parcialidades, incluidas las multas, para lo cual debe solicitar autorización y garantizar el monto del adeudo desde la primera parcialidad por medio de prenda, hipoteca, fianza, embargo de la negociación, entre otras formas.

No se pueden pagar en parcialidades los impuestos al comercio exterior y los demás que deban pagarse ante la aduana ni los impuestos trasladados, retenidos o recaudados de terceros, salvo que, en el caso de los impuestos trasladados, retenidos o recaudados, se trate de créditos fiscales generados con anterioridad al 1 de enero de 2004, para lo cual el contribuyente debe presentar solicitud de autorización para pagar a plazos dichas contribuciones, siempre y cuando garantice el interés fiscal mediante billete de depósito, prenda o hipoteca, obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia, o mediante embargo por la vía administrativa de inmuebles libres de gravámenes o de afectaciones agrarias y urbanísticas.

Para estos efectos, deberá efectuar el pago de una cantidad equivalente a 20% de la totalidad del adeudo que corresponda a la primera parcialidad, considerando las contribuciones omitidas actualizadas, los recargos generados hasta la fecha de pago y, en su caso, las sanciones que se hayan determinado. Cuando se autorice por autoridad competente en ningún caso excederá de 24 parcialidades

(fracción XIV, del Artículo Segundo de las disposiciones transitorias del Código Fiscal de la Federación publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 5 de enero de 2004.)

La solicitud de autorización para pago en parcialidades se presenta ante la Administración Local de Servicios al Contribuyente que corresponda al domicilio fiscal del contribuyente o ante la autoridad fiscal estatal competente mediante la forma oficial 44 con los documentos anexos que se indiquen, dentro de los quince días siguientes a aquel en que se efectuó el pago de la primera parcialidad.

Como caso de excepción, tratándose del ejercicio de las facultades de comprobación para verificar la procedencia de una devolución de contribuciones, no es aplicable la autocorrección, toda vez que la finalidad de la visita domiciliaria no es determinar créditos fiscales, sino resolver si procede o no dicha devolución.

Pago de contribuciones y multas

Los contribuyentes que durante una visita domiciliaria o una revisión de gabinete decidan corregir su situación fiscal pagando las contribuciones omitidas, o paguen la cantidad señalada en la resolución determinativa, deberán hacerlo por los mismos medios en que han venido efectuando sus pagos, es decir, vía internet, en las ventanillas de los bancos autorizados, o bien utilizando las formas fiscales correspondientes, según sea el caso y el período.

En el caso de créditos fiscales determinados por autoridades fiscales de las entidades federativas o del Distrito Federal, el pago debe realizarse en las oficinas recaudadoras que tienen establecidas estas autoridades, o bien en las instituciones de crédito que éstas autoricen, pero en todos los casos se deberá expedir un recibo oficial de conformidad con los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal y sus anexos.

Para mayor información sobre el esquema de presentación de pagos por medios electrónicos se sugiere consultar el Portal de internet del SAT.

En ningún caso se debe hacer el pago a los visitadores o a alguna otra persona, ni siquiera en el domicilio de la autoridad fiscal.

Ahora bien, si el infractor paga las contribuciones omitidas dentro de los cuarenta y cinco días siguientes al que surtió efectos la notificación de la resolución determinativa del crédito, la multa se reducirá 20% del monto de las contribuciones omitidas por pronto pago.

Medios de defensa del contribuyente

Los contribuyentes tienen derecho a impugnar las resoluciones definitivas dictadas por las autoridades fiscales y aduaneras en el ejercicio de sus facultades de comprobación, como son los oficios de imposición de multas, la resolución en la que se determinen los adeudos fiscales, la negativa de devolución, entre otros.

Este derecho es irrenunciable. Las autoridades fiscales tienen prohibido exigir la renuncia a estos medios de defensa.

Los medios de defensa son los siguientes:

Recurso de Revocación

Este recurso deberá presentarse ante la Administración Local Jurídica que corresponda al domicilio fiscal del contribuyente, o al domicilio que corresponda ante la autoridad que emitió o ejecutó el acto administrativo que se impugna, para lo cual cuenta con un plazo de cuarenta y cinco días hábiles, siguientes a aquel en que haya surtido efectos la

notificación de la resolución que se pretende recurrir.

El contribuyente que haya interpuesto este recurso cuenta con un plazo de cinco meses a partir de la fecha en que se presente el escrito para garantizar el interés fiscal, a fin de suspender el procedimiento administrativo de ejecución.

Juicio contencioso administrativo federal (juicio de nulidad tradicional)

Este juicio de nulidad se inicia con el escrito de demanda, que se presenta ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en la Sala Regional que resulte competente atendiendo al lugar donde se encuentre el domicilio fiscal del demandante, con las salvedades descritas en las fracciones I, II y III del artículo 34 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a que surta efectos la notificación de la resolución definitiva que se impugna de conformidad con lo establecido en el artículo 13 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo. Juicio en Línea (en vigor a partir del 7 de agosto de 2011)

Consiste en que el juicio contencioso administrativo federal se promoverá, substanciará y resolverá en línea, a través del Sistema de Justicia en Línea que estableció y desarrolló el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en términos de lo dispuesto por el Título II, Capítulo X, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Cuando el contribuyente ejerza el derecho de presentar su demanda en línea a través del Sistema de Justicia en Línea, las autoridades demandadas deberán comparecer y tramitar el juicio en la misma vía.

En caso de que la demandante sea una autoridad, el particular demandado, al contestar la demanda, tendrá derecho a ejercer su opción para que el juicio se tramite y resuelva en línea o a través del juicio en la vía tradicional.

La demanda se presentará dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación de la resolución definitiva por impugnar.

Juicio en la Vía Sumaria (en vigor a partir del 7 de agosto de 2011)

Procede cuando se impugnen resoluciones definitivas cuyo importe no exceda de cinco veces el salario mínimo general vigente en el Distrito Federal elevado al año al momento de su emisión (sólo se considera el crédito principal sin accesorios ni actualizaciones); cuando en un mismo acto se contenga más de una resolución no se acumulará el monto de cada una de ellas para efectos de determinar la procedencia de esta vía.

También procede el Juicio en la Vía Sumaria cuando se impugnen resoluciones definitivas que se dicten en violación a una tesis de jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en materia de inconstitucionalidad de leyes, o a una jurisprudencia del Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

La demanda deberá presentarse dentro de los quince días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación de la resolución por impugnar.

Procedimiento Administrativo

Revisión administrativa

Este procedimiento, sin ser un medio de defensa, es un mecanismo excepcional de autocontrol de legalidad de los actos administrativos, y consiste en que el contribuyente podrá solicitar ante el superior jerárquico de la autoridad que emitió la resolución, con fun-

damento en el tercer párrafo del artículo 36 del Código Fiscal de la Federación, la revisión de la resolución administrativa derivada de una visita domiciliaria, revisión de gabinete o procedimiento administrativo en materia aduanera; en tal virtud, la autoridad fiscal correspondiente podrá, discrecionalmente, revisar la referida resolución y en el supuesto que el contribuyente demuestre fehacientemente que la misma se hubiere emitido en contravención a las disposiciones fiscales, podrá, por una sola vez, modificarla o revocarla en su beneficio, siempre y cuando no hubiere interpuesto medios de defensa, hubieren transcurrido los plazos para presentarlos, y cuando no haya prescrito el crédito fiscal.

Quejas y denuncias

Para manifestar una queja, denuncia, sugerencia o reconocimiento, el SAT pone a su disposición los siguientes servicios:

- Correo electrónico: quejas@sat.gob.mx.
- Buzones de quejas, sugerencias y reconocimientos localizados en las Administraciones Locales de Servicios al Contribuyente de todo el país.
- Cualquier síndico autorizado, para lo cual puede consultar el directorio de los síndicos en las Administraciones Locales de Servicios al Contribuyente, en el Portal de internet del SAT.
- Los superiores jerárquicos de los visitadores.
- Puede acudir personalmente al Centro Nacional de Consulta, ubicado en Av. Hidalgo núm. 77, planta baja, col. Guerrero, deleg. Cuauhtémoc, 06300, México, D. F.
- Para denunciar actos de corrupción de los visitadores y otros servidores públicos:
  - Correo electrónico: denuncias@sat.gob.mx.
  - Teléfono: 01 800 33 54 867 sin costo.
  - Ante la Secretaría de la Función Pública:
    - ➢ Organo Interno de Control en el SAT.
    - ➢ Para quejas y denuncias a los teléfonos:
    - ➢ Conmutador 5802 0000, ext. 40453.
    - ➢ Larga distancia nacional gratuita: 01 800 71 91 321.
    - ➢ Centro de contacto con la ciudadanía:
    - ➢ Zona metropolitana: 2000 2000.
    - ➢ Resto del país: 01 800 38 62 466.
  - Registro de citas en INFOSAT: 01 800 46 36 728.

Carta de los Derechos del Contribuyente Auditado, 2013. SAT

PROCURADURIA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

A partir de 2004 se da a conocer en el CFF una nueva figura denominada Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

*"**ARTICULO 18-B.** La protección y defensa de los derechos e intereses de los contribuyentes en materia fiscal y administrativa, estará a cargo de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, correspondiéndole la asesoría, representación y defensa de los contribuyentes que soliciten su intervención, en todo tipo de asuntos emitidos por autoridades administrativas y organismos federales descentralizados, así como, determinaciones de autoridades fiscales y de organismos fiscales autónomos de orden federal.*

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente se establece como organismo autónomo, con independencia técnica y operativa. La prestación de sus servicios será gratuita y sus funciones, alcance y organización se contienen en la Ley Orgánica respectiva."

La PRODECON empezó a funcionar el 1 de septiembre de 2011, cuya página web es: prodecon.gob.mx, siendo importante navegar en la misma con la finalidad de conocerla y saber qué servicios presta.

LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE

Existe una ley en pro de los contribuyentes, publicada en el DOF el 23 de junio de 2005, la cual entró en vigor un mes después. El objetivo de la misma según su exposición de motivos consiste en "reconocer y enunciar de manera sencilla los principales derechos y garantías de los contribuyentes en sus relaciones con la Administración Tributaria, sin desconocer, por ello, ni invalidar los derechos y garantías de que actualmente ya vienen gozando en virtud de las diversas leyes fiscales vigentes, principalmente el Código Fiscal de la Federación. La ley introduce asimismo medidas novedosas en el sistema fiscal mexicano, principalmente con dos objetivos: permitir y promover la incorporación de los contribuyentes, personas físicas, al padrón tributario, garantizándoles la impunidad por las actividades gravadas que al margen de la ley hubieran podido venir realizando hasta antes de su inscripción y garantizar a los contribuyentes que ya se encuentran inscritos y que son objeto de auditorías por parte de la Secretaría de Hacienda, la posibilidad de regularizarse de manera definitiva, mediante un acuerdo previo con la autoridad fiscal que los autorice para corregir su situación fiscal sin entorpecer, ni descapitalizar su actividad productiva, efecto que actualmente llegan a producir las visitas fiscales. Dentro de este marco, se sanciona a la autoridad hacendaria con la negativa ficta (no determinación de contribución omitida) si en los nuevos plazos legales, para hacer valer sus facultades comprobatorias o emitir la resolución determinante del crédito, no lo hace. En este sentido se estima también que la duración prolongada y, a veces, indefinida de las visitas de auditoría o la repetición de varias visitas a un contribuyente sobre un mismo período y contribución, práctica no ajena a las autoridades hacendarias, promueven la falta de certeza jurídica entre los contribuyentes e interfieren en el desarrollo de sus actividades productivas, de las cuales el país está tan necesitado y que no han tenido, por cierto, hasta ahora, el mejor marco institucional y económico para su desarrollo".

La esencia de tal ley descansa en sus dos primeros numerales:

CAPITULO I
Disposiciones Generales

ARTICULO 1o. *La presente Ley tiene por objeto regular los derechos y garantías básicos de los contribuyentes en sus relaciones con las autoridades fiscales. En defecto de lo dispuesto en el presente ordenamiento, se aplicarán las leyes fiscales respectivas y el Código Fiscal de la Federación.*

Los derechos y garantías consagradas en la presente Ley en beneficio de los contribuyentes, les serán igualmente aplicables a los responsables solidarios.

ARTICULO 2o. *Son derechos generales de los contribuyentes los siguientes:*

I. *Derecho a ser informado y asistido por las autoridades fiscales en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, así como del contenido y alcance de las mismas.*

II. *Derecho a obtener, en su beneficio, las devoluciones de impuestos que procedan en términos del Código Fiscal de la Federación y de las leyes fiscales aplicables.*

III. *Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.*

IV. *Derecho a conocer la identidad de las autoridades fiscales bajo cuya responsabilidad se tramiten los procedimientos en los que tengan condición de interesados.*

V. *Derecho a obtener certificación y copia de las declaraciones presentadas por el contribuyente, previo el pago de los derechos que en su caso, establezca la Ley.*

VI. *Derecho a no aportar los documentos que ya se encuentran en poder de la autoridad fiscal actuante.*

VII. *Derecho al carácter reservado de los datos, informes o antecedentes que de los contribuyentes y terceros con ellos relacionados, conozcan los servidores públicos de la administración tributaria, los cuales sólo podrán ser utilizados de conformidad con lo dispuesto por el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.*

VIII. *Derecho a ser tratado con el debido respeto y consideración por los servidores públicos de la administración tributaria.*

IX. *Derecho a que las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que les resulte menos onerosa.*

X. *Derecho a formular alegatos, presentar y ofrecer como pruebas documentos conforme a las disposiciones fiscales aplicables, incluso el expediente administrativo del cual emane el acto impugnado, que serán tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente resolución administrativa.*

XI. *Derecho a ser oído en el trámite administrativo con carácter previo a la emisión de la resolución determinante del crédito fiscal, en los términos de las leyes respectivas.*

XII. *Derecho a ser informado, al inicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, sobre sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones y a que éstas se desarrollen en los plazos previstos en las leyes fiscales.*

Se tendrá por informado al contribuyente sobre sus derechos, cuando se le entregue la carta de los derechos del contribuyente y así se asiente en la actuación que corresponda.

La omisión de lo dispuesto en esta fracción no afectará la validez de las actuaciones que lleve a cabo la autoridad fiscal, pero dará lugar a que se finque responsabilidad administrativa al servidor público que incurrió en la omisión.

XIII. *Derecho a corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales.*

XIV. *Derecho a señalar en el juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, como domicilio para recibir notificaciones, el ubicado en cualquier parte del territorio nacional, salvo cuando tenga su domicilio dentro de la jurisdicción de la Sala competente de dicho Tribunal, en cuyo caso el señalado para recibir notificaciones deberá estar ubicado dentro de la circunscripción territorial de la Sala.*

A lo transcrito, no basta con que tales derechos estén en una ley, si no que es muy importante hacerlos valer.

ACUERDOS CONCLUSIVOS

Tal figura se implementa como medio alterno de regularización de la situación fiscal de los contribuyentes, extrajurisdiccional, en el que se pueden dirimir controversias entre éstos y la autoridad fiscal con la mediación de la procuraduría de la defensa del contribuyente, lo que se visualiza como un espacio con cada vez mayor demanda para alcanzar acuerdos favorables para ambas partes, cuyo contenido está inmerso en los numerales 69-C al 69-H del citado Código Tributario.

Generalidades de los acuerdos

- El acuerdo será definitivo en cuanto al hecho u omisión sobre el que verse.
- En contra de los acuerdos conclusivos decretados no procederá medio de defensa alguno, ni juicio de lesividad.
- Los acuerdos de referencia sólo surtirán efectos entre las partes y en ningún caso generarán precedentes.
- Cuando la autoridad no atienda al requerimiento de la procuraduría, se le impondrá una multa (art. 28, fracción I, numeral 1 de la Ley Orgánica de la Procuradoría de la Defensa del Contribuyente).
- Para mejor proveer la PRODECON como parte fundamental en este procedimiento, institución de la cual se ahondara más adelante, po-

drá realizar mesas de trabajo promoviendo la emisión consensuada del acuerdo, entre autoridad y contribuyente.

- El procedimiento de acuerdos conclusivos suspende los plazos de las facultades de comprobación desde la solicitud de acuerdo y hasta que se notifique a la autoridad la conclusión.

De la procedencia de los acuerdos conclusivos (Art. 69-C)

- Se tramitará ante la procuraduría de la defensa del contribuyente (PRODECON).
- Procede cuando exista desacuerdo en alguna revisión de gabinete, visita domiciliaria y/o revisión electrónica.
- Así mismo, procede por desacuerdo con los hechos u omisiones asentados en la última acta parcial, el acta final, el oficio de observaciones y/o la resolución provisional.
- Podrá versar sobre uno o varios hechos u omisiones consignados y será definitivo.
- La realización de los acuerdos conclusivos procede a petición de parte.
- Los contribuyentes podrán solicitar la adopción del acuerdo conclusivo en cualquier momento, a partir de que dé inicio el ejercicio de facultades de comprobación y hasta dentro de los veinte días siguientes a aquél en que se haya levantado el acta final, notificado el oficio de observaciones o la resolución provisional, según sea el caso, siempre que la autoridad revisora ya haya hecho una calificación de hechos u omisiones.

No procedencia de la solicitud

- No procederá la solicitud de adopción de un acuerdo conclusivo en los casos siguientes:

  I. Respecto a las facultades de comprobación que se ejercen para verificar la procedencia de la devolución de saldos a favor o pago de lo indebido, en términos de lo dispuesto en los artículos 22 y 22-D de este Código (DEVOLUCION DE CONTRIBUCIONES).

  II. Respecto del ejercicio de facultades de comprobación a través de compulsas a terceros en términos de las fracciones II, III o IX del artículo 42 de este Código.

  III. Respecto de actos derivados de la cumplimentación a resoluciones o sentencias.

  IV. Cuando haya transcurrido el plazo de veinte días siguientes a aquél en que se haya levantado el acta final, notificado el oficio de observaciones o la resolución provisional, según sea el caso.

  V. Tratándose de contribuyentes que se ubiquen en los supuestos a que se refieren el segundo y cuarto párrafos, este último en su parte final, del artículo 69-B de este Código (OPERACIONES INEXISTENTES).

Del procedimiento (Art. 69-D)

- Requisitos del escrito inicial:

a. Señalar los hechos u omisiones que se le atribuyen y no está de acuerdo.

b. Expresar la calificación que, en su opinión, debe darse a los mismos y,

c. La documentación que considere necesaria.

- Recibida la solicitud, la PRODECON requerirá a la autoridad para que en un plazo de 20 días (contados a partir del requerimiento) para que dé contestación, la cual deberá contener:

a. Si acepta o no los términos en que se plantea el acuerdo.

b. Motivos por los cuales no se acepta.

c. Términos en que procedería la adopción del acuerdo.

- A partir del acuse de recibo de la respuesta de la autoridad, la PRODECON cuenta con 20 días para concluir el procedimiento.

De concluirse el procedimiento con la suscripción del acuerdo, éste deberá firmarse por el contribuyente, la autoridad y la procuraduría. Las autoridades fiscales deberán tomar en cuenta los alcances del acuerdo conclusivo para, en su caso, emitir la resolución.

De los beneficios (Art. 69-G)

1a. suscripción: condonación del 100% de multas.

2a. suscripción y posteriores: condonación en los términos del artículo 17 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente (20% y 30%).

La condonación a que se hace referencia, no dará derecho a devoluciones o compensaciones.

Suspensión de plazos

Por último, el numeral 69-F indica que el procedimiento de acuerdo conclusivo suspende los plazos a que se refieren los artículos 46-A, primer párrafo; 50, primer párrafo; 53-B y 67, sexto párrafo de este Código, a partir de que el contribuyente presente ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente la solicitud de acuerdo conclusivo y hasta que se notifique a la autoridad revisora la conclusión del procedimiento previsto en este Capítulo.

Condiciones del acuerdo conclusivo

En contra de los acuerdos conclusivos alcanzados y suscritos por el contribuyente y la autoridad no procederá medio de defensa alguno ni procedimiento de resolución de controversias contenido en un tratado para evitar la doble tributación; cuando los hechos u omisiones materia del acuerdo sirvan de fundamento a las resoluciones de la autoridad, los mismos serán incontrovertibles. Los acuerdos de referencia sólo surtirán efectos entre las partes y en ningún caso generarán precedentes (Artículo 69-H).

Recuerda

Los contribuyentes también tienen una serie de derechos fiscales que son:

- **Promociones.**
- **Negativa ficta-derecho a contestación.**
- **Representación ante las autoridades fiscales.**
- **Resoluciones favorables a los particulares.**
- **Carta de los Derechos del Contribuyente Auditado.**
- **Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.**
- **Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.**
- **Acuerdos conclusivos.**

Sugerencias

Realizar con datos hipotéticos una promoción.

- Buscar algunas resoluciones favorables a los particulares, en la página del SAT: www.sat.gob.mx.
- Estudiar la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, que se publicó en el DOF el 23 de junio de 2005.

Evaluación

1. ¿En qué consisten los derechos de los contribuyentes?

2. En los casos de no existir formato para promover alguna situación con las autoridades fiscales, ¿qué se debe hacer?

3. Citar los derechos de los particulares.

4. ¿Es de importancia la Carta de los Derechos del Contribuyente Auditado?

5. ¿Qué motivó la creación de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente?

6. ¿Qué es la PRODECON?

Ⓢ CAPITULO XIV

INFRACCIONES Y DELITOS FISCALES

Objetivo General

Que el estudiante conozca los diversos supuestos para incurrir en las infracciones a las disposiciones fiscales y sus consecuencias, tanto administrativas como penales.

Objetivos Específicos

Al finalizar el estudio de este capítulo, el estudiante será capaz de:

1. Conocer los supuestos que conllevan a las infracciones a las disposiciones fiscales.

2. Explicar qué es una infracción y una sanción.

3. Identificar las diversas clases de infracciones y sus respectivas sanciones.

4. Enunciar cuáles son los delitos fiscales.

DE LAS INFRACCIONES Y SANCIONES

Como se ha estado mencionando, como consecuencia de la relación tributaria nace para los sujetos pasivos una serie de obligaciones fiscales (accesorias y de pago, ya comentadas en su oportunidad). Al no cumplir con estas obligaciones, se incurre por parte de los contribuyentes en una serie de infracciones a las disposiciones fiscales, lo que trae como consecuencia el origen de sanciones económicas.

Dentro del CFF, estas infracciones y sanciones se encuentran fundamentadas en los artículos 70 al 91-B.

SITUACIONES A CONSIDERAR

Antes de analizar los diferentes tipos de infracciones fiscales que existen y sus consecuencias es importante considerar que:

a) El pago de multas por infracciones fiscales es independiente del pago de las contribuciones y sus accesorios.

b) El monto de las multas se actualizará según el artículo 17-A del CFF, y será entre una máxima y una mínima, incluyendo las previstas en la Ley Aduanera.

c) No habrá multa en el cumplimiento espontáneo de las obligaciones fiscales, es decir, si se da cumplimiento a una obligación fuera de los plazos previstos y no existe un requerimiento de por medio, se considera que

cumplió en forma espontánea, por voluntad del contribuyente (artículo 73 del CFF).

d) Las multas impuestas deben ser fundadas y motivadas, de acuerdo con el artículo 75 del CFF.

e) Habrá una reducción del 50% de las multas para los contribuyentes que tributen en el régimen de incorporación, artículo 70 del CFF; y en su caso del 100%, de acuerdo con el artículo 70-A del mismo Código.

f) El artículo 74 del CFF establece la procedencia de la condonación de multas vía solicitud.

g) El artículo 76 establece ciertas infracciones y multas que sean descubiertas por las autoridades fiscales, por el ejercicio de sus facultades, que se determinarán de acuerdo con ciertos porcentajes.

h) El artículo 77 del CFF señala algunos supuestos para que las multas se puedan disminuir o aumentar.

Para efectos de una mejor comprensión del tema se elaboró un cuadro con dos columnas. En la primer columna se indican los diferentes tipos de infracciones en que pueden incurrir los contribuyentes y en la segunda columna los montos de las sanciones (multas) que deben pagar los contribuyentes por infringir las disposiciones fiscales.

INFRACCIONES Y MULTAS

Concepto-infracción según CFF	Monto de la sanción según CFF
ARTICULO 79. Son infracciones relacionadas con el registro federal de contribuyentes las siguientes:	**ARTICULO 80.** Infracciones relacionadas con el artículo 79:
I. No solicitar la inscripción cuando se está obligado a ello o hacerlo extemporáneamente, salvo cuando la solicitud se presente de manera espontánea.	**I.** De $ 3,470.00 a $ 10,410.00.
II. No presentar solicitud de inscripción a nombre de un tercero cuando legalmente se esté obligado a ello o hacerlo extemporáneamente, salvo cuando la solicitud se presente espontáneamente.	**I.** De $ 3,470.00 a $ 10,410.00.

NOTA. Se sugiere remitirse a la RMF 2021, para observar la actualización de las multas vigentes a dicho año.

Concepto-infracción según CFF	Monto de la sanción según CFF
III. No presentar los avisos al registro o hacerlo extemporáneamente, salvo cuando la presentación sea espontánea.	**II.** De $ 4,200.00 a $ 8,390.00, a la comprendida en la fracción III. Tratándose de contribuyentes que tributen conforme al Título IV, Capítulo II, Sección II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la multa será de $ 1,400.00 a $ 2,800.00.
IV. No citar la clave del registro o utilizar alguna no asignada por la autoridad fiscal, en las declaraciones, avisos, solicitudes, promociones y demás documentos que se presenten ante las autoridades fiscales y jurisdiccionales, cuando se esté obligado conforme a la Ley.	**III.** ..... **a)** Tratándose de declaraciones, se impondrá una multa entre el 2% de las contribuciones declaradas y $ 7,390.00. En ningún caso la multa que resulte de aplicar el porcentaje a que se refiere este inciso será menor de $ 2,950.00 ni mayor de $ 7,390.00. **b)** De $ 900.00 a $ 2,060.00, en los demás documentos.
V. Autorizar actas constitutivas, de fusión, escisión o liquidación de personas morales sin cumplir lo dispuesto por el artículo 27 de este Código.	**IV.** De $ 17,370.00 a $ 34,730.00.
VI. Señalar como domicilio fiscal para efectos del registro federal de contribuyentes, un lugar distinto del que corresponda conforme al artículo 10.	**V.** De $ 3,450.00 a $ 10,380.00.
VII. No asentar o asentar incorrectamente en las actas de asamblea o libros de socios o accionistas, la clave en el RFC de cada socio o accionista, a que se refiere el artículo 27, apartado B, fracción V de este Código.	**VI.** De $ 17,280.00 a $ 34,570.00, a las comprendidas en las fracciones VIII, IX y X.
VIII. No asentar o asentar incorrectamente en las escrituras públicas en que hagan constar actas constitutivas y demás actas de asamblea de personas morales cuyos socios o accionistas deban solicitar su inscripción en el RFC, la clave correspondiente a cada socio o accionista, conforme al artículo 27, apartado B, fracción IX de este Código, cuando los socios o accionistas concurran a la constitución de la sociedad o a la protocolización del acta respectiva.	

Concepto-infracción según CFF	Monto de la sanción según CFF
IX. No verificar que la clave del registro federal de contribuyentes aparezca en los documentos a que hace referencia la fracción anterior, cuando los socios o accionistas no concurran a la constitución de la sociedad o a la protocolización del acta respectiva.	
X. No atender los requerimientos realizados por la autoridad fiscal, en el plazo concedido, respecto de corroborar la autenticidad, la validación o envío de instrumentos notariales para efectos de la inscripción o actualización en el RFC, conforme al artículo 27, apartado C, fracción VI de este Código.	
ARTICULO 81. Son infracciones relacionadas con la obligación de pago de las contribuciones; de presentación de declaraciones, solicitudes, documentación, avisos, información o expedición de constancias, y del ingreso de información a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria:	**ARTICULO 82.** A quien cometa las infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones, solicitudes, documentación, avisos o información; con la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet o de constancias y con el ingreso de información a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria a que se refiere el artículo 81 de este Código, se impondrán las siguientes multas:

Concepto-infracción según CFF	Monto de la sanción según CFF
I. No presentar las declaraciones, las solicitudes, los avisos o las constancias que exijan las disposiciones fiscales, o no hacerlo a través de los medios electrónicos que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o presentarlos a requerimiento de las autoridades fiscales. No cumplir los requerimientos de las autoridades fiscales para presentar alguno de los documentos o medios electrónicos a que se refiere esta fracción, o cumplirlos fuera de los plazos señalados en los mismos.	**I.** ..... **a)** De $ 1,400.00 a $ 17,370.00, tratándose de declaraciones, por cada una de las obligaciones no declaradas. Si dentro de los seis meses siguientes a la fecha en que se presentó la declaración por la cual se impuso la multa, el contribuyente presenta declaración complementaria de aquélla, declarando contribuciones adicionales, por dicha declaración también se aplicará la multa a que se refiere este inciso. **b)** De $ 1,400.00 a $ 34,730.00, por cada obligación a que esté afecto, al presentar una declaración, solicitud, aviso o constancia, fuera del plazo señalado en el requerimiento o por su incumplimiento. **c)** De $ 13,330.00 a $ 26,640.00, por no presentar el aviso a que se refiere el primer párrafo del artículo 23 de este Código. **d)** De $ 14,230.00 a $ 28,490.00, por no presentar las declaraciones en los medios electrónicos estando obligado a ello, presentarlas fuera del plazo o no cumplir con los requerimientos de las autoridades fiscales para presentarlas o cumplirlos fuera de los plazos señalados en los mismos. **e)** De $ 1,430.00 a $ 4,560.00, en los demás documentos.

Concepto-infracción según CFF	Monto de la sanción según CFF
II. Presentar las declaraciones, las solicitudes, los avisos, la información a que se refiere el artículo 17-K de este Código, o expedir constancias, incompletos, con errores o en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales, o bien cuando se presenten con dichas irregularidades, las declaraciones o los avisos en medios electrónicos. Lo anterior no será aplicable tratándose de la presentación de la solicitud de inscripción al RFC.	**II.** ..... **a)** De $ 1,040.00 a $ 3,470.00, por no poner el nombre o domicilio o ponerlos equivocadamente, por cada uno. **b)** De $ 30.00 a $ 90.00, por cada dato no asentado o asentado incorrectamente en la relación de clientes y proveedores contenidas en las formas oficiales. **c)** De $ 190.00 a $ 340.00, por cada dato no asentado o asentado incorrectamente. Siempre que se omita la presentación de anexos, se calculará la multa en los términos de este inciso por cada dato que contenga el anexo no presentado. **d)** De $ 700.00 a $ 1,730.00, por no señalar la clave que corresponda a su actividad preponderante conforme al catálogo de actividades que publique la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general, o señalarlo equivocadamente. **e)** De $ 4,260.00 a $ 14,230.00, por presentar medios electrónicos que contengan declaraciones incompletas, con errores o en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales. **f)** De $ 1,260.00 a $ 3,770.00, por no presentar firmadas las declaraciones por el contribuyente o por el representante legal debidamente acreditado. **g)** De $ 630.00 a $ 1,710.00, en los demás casos.

Concepto-infracción según CFF	Monto de la sanción según CFF
III. No pagar las contribuciones dentro del plazo que establecen las disposiciones fiscales, cuando se trate de contribuciones que no sean determinables por los contribuyentes, salvo cuando el pago se efectúe espontáneamente.	**III.** De $ 1,400.00 a $ 34,730.00.
IV. No efectuar en los términos de las disposiciones fiscales los pagos provisionales de una contribución.	**IV.** De $ 17,370.00 a $ 34,730.00, respecto de la señalada en la fracción IV, salvo tratándose de contribuyentes que de conformidad con la Ley del Impuesto Sobre la Renta, estén obligados a efectuar pagos provisionales trimestrales o cuatrimestrales, supuestos en los que la multa será de $ 1,730.00 a $ 10,410.00.
V. No proporcionar la información de las personas a las que les hubiera entregado cantidades en efectivo por concepto de subsidio para el empleo de conformidad con las disposiciones legales que lo regulan, o presentarla fuera del plazo establecido para ello.	**V.** De $ 11,930.00 a $ 23,880.00.
VI. No presentar aviso de cambio de domicilio o presentarlo fuera de los plazos que señale el Reglamento de este Código, salvo cuando la presentación se efectúe en forma espontánea.	**VI.** De $ 3,470.00 a $ 10,410.00.
VII. No presentar la información manifestando las razones por las cuales no se determina impuesto a pagar o saldo a favor, por alguna de las obligaciones que los contribuyentes deban cumplir de conformidad con lo dispuesto por el artículo 31, sexto párrafo de este Código.	**VII.** De $ 860.00 a $ 8,760.00.
VIII. No presentar la información a que se refieren los artículos 17 de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos o 19, fracciones VIII, IX y XII, de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, dentro del plazo previsto en dichos preceptos, o no presentarla conforme lo establecen los mismos.	**VIII.** De $ 65,910.00 a $ 197,720.00.

Concepto-infracción según CFF	Monto de la sanción según CFF
IX. No proporcionar la información a que se refiere el artículo 20, décimo primer párrafo de este Código, en los plazos que establecen las disposiciones fiscales (declaración estadística).	**IX.** De $ 10,410.00 a $ 34,730.00.
X. No cumplir, en la forma y términos señalados, con lo establecido en la fracción IV del artículo 29 de este Código.	**X.** De $ 10,980.00 a $ 20,570.00, para la establecida en la fracción X.
XI. No incluir a todas las sociedades integradas en la solicitud de autorización para determinar el resultado fiscal integrado que presente la sociedad integradora en términos del artículo 63, fracción III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, o no incorporar a todas las sociedades integradas en los términos del último párrafo del artículo 66 de dicha Ley.	**XI.** De $ 128,440.00 a $ 171,260.00, para la establecida en la fracción XI, por cada sociedad integrada no incluida en la solicitud de autorización para determinar el resultado fiscal integrado o no incorporada al régimen opcional para grupos de sociedades.
XII. No presentar los avisos de incorporación o desincorporación al régimen opcional para grupos de sociedades en términos de los artículos 66, cuarto párrafo y 68, quinto párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta o presentarlos en forma extemporánea.	**XII.** De $ 45,160.00 a $ 69,500.00, para la establecida en la fracción XII, por cada aviso de incorporación o desincorporación no presentado o presentado extemporáneamente, aun cuando el aviso se presente en forma espontánea.
XIII. Derogada.	**XIII.** De $ 10,410.00 a $ 34,730.00.
XIV. No proporcionar la información de las operaciones efectuadas en el año de calendario anterior, a través de fideicomisos por los que se realicen actividades empresariales, de conformidad con el artículo 76, fracción XIII de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, según sea el caso.	**XIV.** De $ 10,410.00 a $ 24,310.00.
XV. Derogada.	**XV.** De $ 86,870.00 a $ 173,730.00, para la establecida en la fracción XV.

Concepto-infracción según CFF	Monto de la sanción según CFF
XVI. No proporcionar la información a que se refiere la fracción V del artículo 32 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado a través de los medios, formatos electrónicos y plazos establecidos en dicha Ley, o presentarla incompleta o con errores.	**XVI.** De $ 12,180.00 a $ 24,360.00, a la establecida en la fracción XVI. En caso de reincidencia la multa aumentará al 100% por cada nuevo incumplimiento.
XVII. No presentar la declaración informativa de las operaciones efectuadas con partes relacionadas residentes en el extranjero durante el año de calendario inmediato anterior, de conformidad con los artículos 76, fracción X y 110, fracción X de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, o presentarla incompleta o con errores.	**XVII.** De $ 77,230.00 a $ 154,460.00.
XVIII. No proporcionar la información a que se refiere el artículo 19, fracciones II, tercer párrafo, XIII y XV de la Ley del Impuesto Especial Sobre la Producción y Servicios.	**XVIII.** De $ 9,850.00 a $ 16,400.00.
XIX. No proporcionar la información a que se refiere el artículo 19, fracciones X y XIV de la LIEPS.	**XIX.** De $ 16,400.00 a $ 32,830.00.
XX. No presentar el aviso a que se refiere el último párrafo del artículo 9 de este Código.	**XX.** De $ 5,260.00 a $ 10,520.00.
XXI. No registrarse de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19, fracciones XI y XIV de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.	**XXI.** De $ 125,660.00 a $ 251,350.00.
XXII. No proporcionar la información relativa del interés real pagado por el contribuyente en el ejercicio de que se trate por créditos hipotecarios, en los términos de la fracción IV del artículo 151 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.	**XXII.** De $ 5,260.00 a $ 10,520.00, por cada informe no proporcionado a los contribuyentes.

Concepto-infracción según CFF	Monto de la sanción según CFF
XXIII. No proporcionar la información a que se refiere el penúltimo párrafo de la fracción VIII del artículo 29 de la LIVA o presentarla incompleta o con errores.	**XXIII.** De $ 15,080.00 a $ 27,640.00.
XXIV. No proporcionar la constancia a que se refiere la fracción II del artículo 55 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.	**XXIV.** De $ 5,260.00 a $ 10,520.00, por cada constancia no proporcionada.
XXV. No dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 28, fracción I de este Código.	**XXV.** De $ 35,000.00 a $ 61,500.00, para la establecida en la fracción XXV. En el caso de reincidencia, la sanción consistirá en la clausura del establecimiento del contribuyente, por un plazo de 3 a 15 días. Para determinar dicho plazo, las autoridades fiscales tomarán en consideración lo previsto por el artículo 75 de este Código.
XXVI. No proporcionar la información a que se refiere la fracción VIII del artículo 32 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado a través de los medios, formatos electrónicos y plazos establecidos en dicha Ley, o presentarla incompleta o con errores.	**XXXVI.** De $ 89,330.00 a $ 111,660.00 a la establecida en las fracciones XXXVI, XXXVII, XXXVIII, XLII y XLIV, y, en su caso, la cancelación de la autorización para recibir donativos deducibles.
XXVII. No proporcionar la información a que se refiere el artículo 32-G de este Código, a través de los medios, formatos electrónicos y plazos establecidos en dicha Ley, o presentarla incompleta o con errores.	**XXVII.** De $ 11,930.00 a $ 23,880.00.
XXVIII. No cumplir con la obligación a que se refiere la fracción IV del artículo 98 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.	**XXVIII.** De $ 720.00 a $ 1,090.00.
XXIX. No proporcionar la información señalada en el artículo 30-A de este Código o presentarla incompleta o con errores.	**XXIX.** De $ 48,360.00 a $ 241,800.00, a la establecida en la fracción XXIX. En caso de reincidencia la multa será de $ 96,710.00 a $ 483,600.00.

Concepto-infracción según CFF	Monto de la sanción según CFF
XXX. No proporcionar o proporcionar de forma extemporánea la documentación comprobatoria que ampare que las acciones objeto de la autorización a que se refiere el artículo 161 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no han salido del grupo de sociedades o no presentar o presentar en forma extemporánea la información o el aviso a que se refieren los artículos 262, fracción IV y 269 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.	**XXX.** De $ 158,230.00 a $ 225,280.00.
XXXI. No proporcionar la información a que se refieren los artículos 76, fracción XV, 82, fracción VII, 110, fracción VII, 118, fracción V y 128 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, o presentarla en forma extemporánea.	**XXXI.** De $ 158,230.00 a $ 225,280.00.
XXXII. Se deroga	**XXXII.** Se deroga.
XXXIII. Se deroga	**XXXIII.** Se deroga.
XXXIV. No proporcionar los datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales conforme a lo previsto en el primer párrafo del artículo 42-A de este Código.	**XXXIV.** De $ 20,500.00 a $ 34,160.00 por cada solicitud no atendida.
XXXV. Se deroga	**XXXV.** Se deroga.
XXXVI. No cumplir con las obligaciones establecidas en el artículo 82, fracción III y penúltimo párrafo, inciso a), de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.	**XXXVI.** De $ 89,330.00 a $ 111,660.00 a la establecida en las fracciones XXXVI, XXXVII, XXXVIII y XXXIX y, en su caso, la cancelación de la autorización para recibir donativos deducibles.
XXXVII. No cumplir con las obligaciones establecidas en el artículo 82, fracción III y penúltimo párrafo, inciso b), de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.	**XXXVI.** De $ 89,330.00 a $ 111,660.00 a la establecida en las fracciones XXXVI, XXXVII, XXXVIII y XXXIX y, en su caso, la cancelación de la autorización para recibir donativos deducibles.

Concepto-infracción según CFF	Monto de la sanción según CFF
XXXVIII. Incumplir con la restricción prevista en el artículo 82, fracción II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.	**XXXVI.** De $ 89,330.00 a $ 111,660.00 a la establecida en las fracciones XXXVI, XXXVII, XXXVIII y XXXIX y, en su caso, la cancelación de la autorización para recibir donativos deducibles.
XXXIX. No destinar la totalidad del patrimonio o los donativos correspondientes, en los términos del artículo 82, fracción V de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.	**XXXIX.** De $ 156,930.00 a $ 223,420.00 a la establecida en la fracción XXXIX.
XL. No proporcionar la información a que se refieren los artículos 31-A de este Código y 76-A de la LISR, o proporcionarla incompleta, con errores, inconsistencias o en forma distinta a lo señalado en las disposiciones fiscales.	**XXXVII.** De $ 154,800.00 a $ 220,400.00, para la establecida en la fracción XL.
XLI. No ingresar la información contable a través de la página de Internet del SAT estando obligado a ello; ingresarla fuera de los plazos establecidos en las disposiciones fiscales, o bien, no ingresarla de conformidad con las reglas de carácter general previstas en el artículo 28, fracción IV del Código, así como ingresarla con alteraciones que impidan su lectura.	**XXXVIII.** Respecto de las señaladas en la fracción XLI de $ 5,510.00 a $ 16,520.00, por no ingresar la información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, como lo prevé el artículo 28, fracción IV del Código, dentro de los plazos establecidos en las disposiciones fiscales estando obligado a ello; ingresarla a través de archivos con alteraciones que impidan su lectura; no ingresarla de conformidad con las reglas de carácter general emitidas para tal efecto, o no cumplir con los requerimientos de información o de documentación formulados por las autoridades fiscales en esta materia.
XLII. No proporcionar la información a que se refiere el artículo 82 Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta, o presentarla incompleta o con errores.	**XXXVI.** De $ 89,330.00 a $ 111,660.00 a la establecida en la fracción XLII y, en su caso, la cancelación de la autorización para recibir donativos deducibles.

Concepto-infracción según CFF	Monto de la sanción según CFF
XLIII. No cumplir con las especificaciones tecnológicas determinadas por el Servicio de Administración Tributaria, a que se refiere el artículo 29, fracción VI de este Código al enviar comprobantes fiscales digitales por Internet a dicho órgano administrativo desconcentrado.	**XL.** De $ 1.00 a $ 10.00 a la establecida en la fracción XLIII, por cada comprobante fiscal digital por Internet enviado que contenga información que no cumple con las especificaciones tecnológicas determinadas por el SAT.
XLIV. No cumplir con las obligaciones establecidas en el artículo 82, fracción VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta.	**XXXVI.** De $ 89,330.00 a $ 111,660.00 a la establecida en la fracción XLIV y, en su caso, la cancelación de la autorización para recibir donativos deducibles.
ARTICULO 83. Son infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad, siempre que sean descubiertas en el ejercicio de las facultades de comprobación o de las facultades previstas en el artículo 22 de este Código, las siguientes:	**ARTICULO 84.**
I. No llevar contabilidad.	**I.** De $ 1,520.00 a $ 15,140.00, a la comprendida en la fracción I.
II. No llevar algún libro o registro especial a que obliguen las leyes fiscales; no cumplir con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no llevar el procedimiento de control de los mismos, que establezcan las disposiciones fiscales.	**II.** De $ 330.00 a $ 7,570.00, a las establecidas en las fracciones II y III.
III. Llevar la contabilidad en forma distinta a como las disposiciones de este Código o que otras leyes señalan; llevarlas en lugares distintos a los señalados en dichas disposiciones.	**II.** De $ 330.00 a $ 7,570.00, a las establecidas en las fracciones II y III.
IV. No hacer los asientos correspondientes a las operaciones efectuadas; hacerlos incompletos, inexactos o fuera de los plazos respectivos.	**III.** De $ 330.00 a $ 6,070.00 por cometer la señalada en la fracción IV consistente en no hacer los asientos correspondientes a las operaciones efectuadas; hacerlos incompletos, inexactos, con identificación incorrecta de su objeto o fuera de los plazos respectivos; y por la infracción consistente en registrar gastos inexistentes prevista en la citada fracción IV de un 55% a un 75% del monto de cada registro de gasto inexistente.

Concepto-infracción según CFF	Monto de la sanción según CFF
VI. No conservar la contabilidad a disposición de las autoridades por los plazos que establezcan las disposiciones fiscales.	**V.** De $ 920.00 a $ 12,100.00.
VII. No expedir, no entregar o no poner a disposición de los clientes los comprobantes fiscales digitales por Internet de sus actividades cuando las disposiciones fiscales lo establezcan, o expedirlos sin que cumplan los requisitos señalados en este Código, en su Reglamento o en las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria, así como no atender el requerimiento previsto en el quinto párrafo del artículo 29 de este Código, para proporcionar el archivo electrónico del comprobante fiscal digital por Internet.	**IV.** Para el supuesto de la fracción VII, las siguientes, según corresponda: **a)** De $ 15,280.00 a $ 87,350.00. En caso de reincidencia, las autoridades fiscales podrán, adicionalmente, clausurar preventivamente el establecimiento del contribuyente por un plazo de tres a quince días; para determinar dicho plazo, se tomará en consideración lo previsto por el artículo 75 de este Código. **b)** De $ 1,490.00 a $ 2,960.00 tratándose de contribuyentes que tributen conforme al Título IV, Capítulo II, Sección II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. En caso de reincidencia, adicionalmente las autoridades fiscales podrán aplicar la clausura preventiva a que se refiere el inciso anterior. **c)** De $ 14,830.00 a $ 84,740.00 tratándose de contribuyentes que cuenten con la autorización para recibir donativos deducibles a que se refieren los artículos 79, 82, 83 y 84 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 31 y 114 del Reglamento de dicha Ley, según corresponda. En caso de reincidencia, además se revocará la autorización para recibir donativos deducibles.

Concepto-infracción según CFF	Monto de la sanción según CFF
IX. Expedir comprobantes fiscales digitales por Internet asentando la clave del registro federal de contribuyentes de persona distinta a la que adquiere el bien o el servicio o a la que contrate el uso o goce temporal de bienes.	**VI.** De $ 16,670.00 a $ 95,300.00, a la señalada en la fracción IX cuando se trate de la primera infracción. Tratándose de contribuyentes que tributen conforme al Título IV, Capítulo II, Sección II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la multa será de $ 1,670.00 a $ 3,330.00 por la primera infracción. En el caso de reincidencia, la sanción consistirá en la clausura preventiva del establecimiento del contribuyente por un plazo de 3 a 15 días. Para determinar dicho plazo, las autoridades fiscales tomarán en consideración lo previsto por el artículo 75 de este Código.
X. No dictaminar sus estados financieros cuando de conformidad con lo previsto en el artículo 32-A de este Código, hubiera optado por hacerlo o no presentar dicho dictamen dentro del término previsto por las leyes fiscales.	**IX.** De $ 13,490.00 a $ 134,840.00 a la comprendida en la fracción X.
XI. Expedir comprobantes fiscales digitales por Internet que señalen corresponder a donativos deducibles sin contar con la autorización para recibir donativos deducibles a que se refieren los artículos 79, 82, 83 y 84 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 31 y 114 del Reglamento de dicha Ley, según sea el caso.	**X.** De tres a cinco veces el monto o valor señalado en el comprobante fiscal digital por Internet que ampare el donativo, a la comprendida en la fracción XI.
XII. No expedir o acompañar la documentación que ampare mercancías en transporte en territorio nacional.	**XI.** De $ 680.00 a $ 13,200.00.
XIII. No tener en operación o no registrar el valor de los actos o actividades con el público en general en las máquinas registradoras de comprobación fiscal, o en los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal autorizados por las autoridades fiscales, cuando se esté obligado a ello en los términos de las disposiciones fiscales.	**VIII.** De $ 6,950.00 a $ 34,730.00.

Concepto-infracción según CFF	Monto de la sanción según CFF
XIV. Se deroga.	**XII.** Se deroga.
XV. No identificar en contabilidad las operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, en los términos de lo dispuesto por el artículo 76, fracción IX de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.	**XIII.** De $ 1,750.00 a $ 5,260.00, a la señalada en la fracción XV, por cada operación no identificada en contabilidad.
XVII. No presentar o presentar de manera incompleta la declaración informativa sobre su situación fiscal a que se refiere el artículo 32-H de este Código.	**XV.** De $ 13,490.00 a $ 134,840.00.
XVIII. Utilizar para efectos fiscales comprobantes expedidos por un tercero que no desvirtuó la presunción de que tales comprobantes amparan operaciones inexistentes y, por tanto, se encuentra incluido en el listado a que se refiere el artículo 69-B, cuarto párrafo de este Código, sin que el contribuyente que los utiliza haya demostrado la materialización de dichas operaciones dentro del plazo legal previsto en el octavo párrafo del citado artículo, salvo que el propio contribuyente, dentro del mismo plazo, haya corregido su situación fiscal.	**XVI.** De un 55% a un 75% del monto de cada comprobante fiscal, tratándose del supuesto previsto en la fracción XVIII.
ARTICULO 84-A. Son infracciones en las que pueden incurrir las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo en relación a las obligaciones a que se refieren los artículos 32-B, 32-E, 40-A, 145, 151 y 156 Bis de este Código, las siguientes:	**ARTICULO 84-B.** A quien cometa las infracciones relacionadas con las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo a que se refiere el artículo 84-A de este Código, se le impondrán las siguientes multas:
I. No anotar en los esqueletos para expedición de cheques el nombre, denominación o razón social y la clave que corresponda al primer titular de la cuenta.	**I.** De $ 330.00 a $ 15,140.00.
II. Pagar en efectivo o abonar en cuenta distinta a la del beneficiario un cheque que tenga inserta la expresión “para abono en cuenta”.	**II.** Por el 20% del valor del cheque.
III. Procesar incorrectamente las declaraciones de pago de contribuciones que reciban.	**III.** De $ 30.00 a $ 80.00, por cada dato no asentado o asentado incorrectamente.

Concepto-infracción según CFF	Monto de la sanción según CFF
IV. No proporcionar o proporcionar en forma parcial la información relativa a depósitos, servicios, fideicomisos o cualquier tipo de operaciones, solicitada directamente a las entidades financieras y sociedades cooperativas de ahorro y préstamo por las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación o a través de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro o de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas.	**IV.** De $ 502,680.00 a $ 1'005,350.00.
V. Asentar incorrectamente o no asentar en los contratos respectivos el nombre, denominación o razón social, domicilio y clave del registro federal de contribuyentes o la que la sustituya, del cuentahabiente.	**V.** De $ 6,600.00 a $ 98,840.00.
VI. No transferir a la Tesorería de la Federación el importe de la garantía y sus rendimientos, dentro del plazo a que se refiere el artículo 141-A, fracción II de este Código.	**VI.** De $ 25,120.00 a $ 75,390.00.
VII. No expedir los estados de cuenta o no proporcionar la información conforme a lo previsto en el artículo 32-B de este Código. (SOCIEDADES FINANCIERAS DE AHORRO Y PRESTAMO)	**VII.** De $ 90.00 a $ 180.00, por cada estado de cuenta no emitido en términos del artículo 32-B de este Código, y de $ 353,850.00 a $ 707,700.00, por no proporcionar la información, a las señaladas en la fracción VII.
VIII. No practicar el aseguramiento, embargo o inmovilización de los depósitos bancarios, otros depósitos o seguros del contribuyente, en los plazos a que se refieren los artículos 40-A, 145, 151 y 156 Bis de este Código.	**VIII.** De $ 310,760.00 a $ 345,300.00, a las establecidas en las fracciones VIII, IX y X.
IX. Negar la información al contribuyente acerca de la autoridad fiscal que ordenó el aseguramiento, embargo o inmovilización de los depósitos bancarios, otros depósitos o seguros del contribuyente.	**VIII.** De $ 310,760.00 a $ 345,300.00, a las establecidas en las fracciones VIII, IX y X.

Concepto-infracción según CFF	Monto de la sanción según CFF
X. Ejecutar el aseguramiento, embargo o inmovilización sobre los depósitos bancarios, otros depósitos o seguros del contribuyente por una cantidad mayor a la ordenada por la autoridad fiscal.	**IX.** De $ 253,030.00 a $ 281,150.00, a las establecidas en la fracción XI.
XI. No informar a la autoridad fiscal sobre la práctica o levantamiento del aseguramiento, embargo o inmovilización de los depósitos bancarios, otros depósitos o seguros del contribuyente, conforme a lo previsto en los artículos 40-A, 145, 151 y 156 Bis de este Código.	**IX.** De $ 310,760.00 a $ 345,300.00, a las establecidas en la fracción XI.
XII. No levantar el aseguramiento, embargo o inmovilización de los depósitos bancarios, otros depósitos o seguros del contribuyente conforme a lo previsto en los artículos 40-A, 145, 151 y 156 Bis de este Código.	**XI.** De $ 276,340.00 a $ 614,070.00, a la establecida en la fracción XII.
XIII. No validar con el Servicio de Administración Tributaria que sus cuentahabientes se encuentren inscritos en el registro federal de contribuyentes y que su clave sea la correcta, conforme a lo previsto en la fracción IX del artículo 32-B de este Código.	**XII.** De $ 5,710.00 a $ 85,540.00, a la establecida en la fracción XIII.
XIV. No proporcionar la información a que se refiere el artículo 32-E de este Código.	**X.** De $ 61,400.00 a $ 73,680.00, a la establecida en la fracción XIV.
ARTICULO 84-C. Son infracciones de los usuarios de los servicios, así como de los cuentahabientes de las instituciones de crédito a que se refiere el último párrafo del artículo 30-A de este Código, la omisión total o parcial de la información relativa a su nombre, denominación o razón social, domicilio, clave del RFC o los datos que se requieran para formar dicha clave o la que la sustituya, que les soliciten los prestadores de servicios y las instituciones de crédito, así como proporcionar datos incorrectos o falsos.	**ARTICULO 84-D.** A quien cometa las infracciones a que se refiere el artículo 84-C de este Código, se impondrá una multa de $ 430.00 por cada omisión, salvo a los usuarios del sistema financiero, para los cuales será de $ 1,280.00 por cada una de las mismas.

Concepto-infracción según CFF	Monto de la sanción según CFF
ARTICULO 84-E. Se considera infracción en la que pueden incurrir las empresas en relación a las obligaciones a que se refieren el primero y segundo párrafos del artículo 32-C de este Código, el no efectuar la notificación de la cesión de créditos operada en virtud de un contrato de factoraje financiero, o el negarse a recibir dicha notificación. **ARTICULO 32-C.** Las empresas de factoraje financiero estarán obligadas, en todos los casos, a notificar al deudor la cesión de derechos de crédito operado en virtud de un contrato de factoraje financiero, excepto en el caso de factoraje con mandato de cobranza o factoraje con cobranza delegada. Estarán obligados a recibir la notificación a que se refieren el párrafo anterior, los deudores de los derechos cedidos a empresas de factoraje financiero.	**ARTICULO 84-F.** De $ 6,600.00 a $ 65,910.00, a quien cometa la infracción a que se refiere el artículo 84-E.
ARTICULO 84-G. Se considera infracción en la que pueden incurrir las casas de bolsa, el no proporcionar la información a que se refiere el artículo 58 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, respecto de contribuyentes que enajenen acciones con su intermediación.	**ARTICULO 84-H.** A la casa de bolsa que cometa la infracción a que se refiere el artículo 84-G de este Código se le impondrá una multa de $ 5,060.00 a $ 10,120.00 por cada informe no proporcionado.
ARTICULO 84-I. Se considera infracción en la que pueden incurrir las personas que emitan tarjetas de crédito, de débito, de servicio o las denominadas monederos electrónicos autorizadas por el Servicio de Administración Tributaria, en relación con las obligaciones a que se refiere el artículo 32-E de este Código, el no expedir los estados de cuenta cumpliendo con lo previsto en las disposiciones aplicables.	**ARTICULO 84-J.** A las personas morales que cometan la infracción a que se refiere el artículo 84-I de este Código, se les impondrá una multa de $ 90.00 a $ 180.00 por cada estado de cuenta no emitido en términos del artículo 32-E de este Código.

Concepto-infracción según CFF	Monto de la sanción según CFF
ARTICULO 84-K. Se considera infracción en la que pueden incurrir las personas morales a que se refiere el artículo 84-I de este Código, el no proporcionar al Servicio de Administración Tributaria la información contenida en los estados de cuenta, a que se refiere el artículo 32-E de este Código.	**ARTICULO 84-L.** A las personas morales a que se refiere el artículo 84-I de este Código, que cometan la infracción a que se refiere el artículo 84-K de este Código se les impondrá una multa de $ 353,850.00 a $ 707,700.00, por no proporcionar la información del estado de cuenta que se haya requerido.
ARTICULO 85. Son infracciones relacionadas con el ejercicio de las facultades de comprobación las siguientes:	**ARTICULO 86.**
I. Oponerse a que se practique la visita en el domicilio fiscal. No suministrar los datos e informes que legalmente exijan las autoridades fiscales; no proporcionar la contabilidad o parte de ella, el contenido de las cajas de valores y en general, los elementos que se requieran para comprobar el cumplimiento de obligaciones propias o de terceros, o no aportar la documentación requerida por la autoridad conforme a lo señalado en el artículo 53-B de este Código.	**I.** De $ 17,370.00 a $ 52,120.00.
II. No conservar la contabilidad o parte de ella, así como la correspondencia que los visitadores les dejen en depósito.	**II.** De $ 1,520.00 a $ 62,720.00.
III. No suministrar los datos e informes sobre clientes y proveedores que exijan las autoridades fiscales o no los relacionen con la clave que les corresponda, cuando así lo soliciten dichas autoridades.	**III.** De $ 3,290.00 a $ 82,390.00.
IV. Divulgar, hacer uso personal o indebido de la información confidencial proporcionada por terceros independientes que afecte su posición competitiva a que se refieren los artículos 46, fracción IV, y 48, fracción VII de este Código.	**IV.** De $ 132,790.00 a $ 177,050.00.

Concepto-infracción según CFF	Monto de la sanción según CFF
V. Declarar falsamente que cumplen los requisitos que se señalan en el artículo 70-A de este Código.	**V.** De $ 7,530.00 a $ 12,550.00, sin perjuicio de las demás sanciones que procedan.
ARTICULO 86-A. Son infracciones relacionadas con marbetes, precintos o envases que contienen bebidas alcohólicas, en los términos de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, las siguientes:	**ARTICULO 86-B.** A quienes cometan las infracciones señaladas en el artículo 86-A de este Código, se impondrán las siguientes multas:
I. No adherir marbetes o precintos a los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas, o bien, que los marbetes o precintos sean falsos o se encuentren alterados.	**I.** De $ 60.00 a $ 120.00, a la comprendida en la fracción I, por cada marbete o precinto no adherido, o bien, por cada marbete o precinto falso o alterado.
II. Hacer cualquier uso diferente de los marbetes o precintos al de adherirlos a los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas.	**II.** De $ 30.00 a $ 120.00, a la comprendida en la fracción II, por cada marbete o precinto usado indebidamente.
III. Poseer, por cualquier título, bebidas alcohólicas, cuyos envases o recipientes carezcan del marbete o precinto correspondiente, o bien, que éstos sean falsos o se encuentran alterados; así como no cerciorarse de que los citados envases o recipientes que contengan bebidas cuentan con el marbete o precinto correspondiente al momento de adquirirlas, salvo en los casos en que de conformidad con las disposiciones fiscales no se tenga obligación de adherirlos, ambas en términos de lo dispuesto en el artículo 19, fracción V de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.	**III.** De $ 20.00 a $ 60.00, a la comprendida en la fracción III, por cada envase o recipiente que carezca de marbete o precinto, según se trate, o bien por cada marbete o precinto falso o alterado.
IV. No destruir los envases vacíos que contenían bebidas alcohólicas cuando se esté obligado a ello.	**IV.** De $ 30.00 a $ 110.00, a la comprendida en la fracción IV, por cada envase vacío no destruido.

Concepto-infracción según CFF	Monto de la sanción según CFF
V. No acreditar que los marbetes o precintos fueron adquiridos legalmente.	**V.** De $ 490.00 a $ 740.00, por cada marbete o precinto que haya sido adquirido ilegalmente. **NOTA:** En caso de reincidencia, la sanción consistirá en la clausura preventiva del establecimiento del contribuyente o poseedor de los bienes a que se refiere el artículo 86-A, por un plazo de 3 a 15 días. Para determinar dicho plazo, las autoridades fiscales tomarán en consideración lo previsto por el artículo 75 de este Código.
ARTICULO 86-C. Se considera infracción en la que pueden incurrir los contribuyentes conforme lo previsto en el artículo 17-K de este Código, EL NO HABILITAR EL BUZON TRIBUTARIO, no registrar o no mantener actualizados los medios de contacto conforme lo previsto en el mismo.	**ARTICULO 86-D.** A quien cometa la infracción relacionada con la no habilitación del buzón tributario, el no registro o actualización de los medios de contacto conforme a lo previsto en el artículo 86-C, se impondrá una multa de $3,080.00 a $9,250.00.
ARTICULO 86-E. Son infracciones de los fabricantes, productores o envasadores de bebidas alcohólicas fermentadas, cerveza, bebidas refrescantes y de tabacos labrados, según corresponda, no llevar el control físico a que se refiere el artículo 19, fracción X de la LIEPS o llevarlo en forma distinta a lo que establece dicha fracción. Asimismo, son infracciones de los productores o envasadores de bebidas alcohólicas, no llevar los controles físico o volumétrico a que se refieren las fracciones X y XVI del artículo 19 de la LIEPS o llevarlos en forma distinta a lo que establecen dichas fracciones.	**ARTICULO 86-F.** A quienes cometan las infracciones señaladas en el artículo 86-E de este Código, se les impondrá una multa de $ 49,240.00 a $ 114,890.00. En caso de reincidencia, la sanción consistirá en la clausura preventiva del establecimiento del contribuyente por un plazo de 3 a 15 días. Para determinar dicho plazo, las autoridades fiscales tomarán en consideración lo previsto por el artículo 75 de este Código.

Concepto-infracción según CFF	Monto de la sanción según CFF
ARTICULO 86-G. Son infracciones de los productores, fabricantes e importadores de cigarros y otros tabacos labrados, con excepción de puros y otros tabacos labrados hechos enteramente a mano, no imprimir el código de seguridad en cada una de las cajetillas de cigarros para su venta en México en términos de lo dispuesto por el artículo 19 fracción XXII de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios. Asimismo son infracciones de los productores, fabricantes e importadores de cigarros y otros tabacos labrados, con excepción de puros y otros tabacos labrados hechos enteramente a mano, así como de los proveedores autorizados de servicios de impresión de códigos de seguridad a que se refieren los artículos 19, fracción XXII y 19-A de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios:	**ARTICULO 86-H.** A quienes cometan las infracciones señaladas en el artículo 86-G, primer párrafo, se les impondrá una multa de $ 10.00 a $ 20.00 por cada cajetilla de cigarros que no contenga impreso el código de seguridad a que se refiere el artículo 19, fracción XXII de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.
I. No proporcionar o no poner a disposición de las autoridades fiscales la información, documentación o dispositivos que permitan constatar el cumplimiento de las obligaciones previstas en los citados artículos.	A quienes cometan las infracciones señaladas en el artículo 86-G, segundo párrafo, fracción I de este Código, se les impondrá una multa de $ 24,570.00 a $ 368,440.00 cada vez que no proporcionen o no pongan a disposición de las autoridades fiscales la información, documentación o dispositivos, que permitan constatar el cumplimiento de las obligaciones previstas en los artículos 19, fracción XXII y 19-A de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, respectivamente.

Concepto-infracción según CFF	Monto de la sanción según CFF
II. No permitir a las autoridades fiscales la realización de las verificaciones en los establecimientos o domicilios de los mismos, o bien en cualquier lugar en donde se encuentren los mecanismos o sistemas de impresión del referido código de seguridad, a efecto de constatar el cumplimiento de las obligaciones previstas en los citados artículos.	A quienes cometan las infracciones señaladas en el artículo 86-G, segundo párrafo, fracción II de este Código, se les impondrá una multa de $ 24,570.00 a $ 368,440.00, por cada vez que no permitan la realización de las verificaciones en los establecimientos o domicilios de los productores, fabricantes e importadores de cigarros y otros tabacos labrados, con excepción de puros y otros tabacos labrados hechos enteramente a mano, así como de los proveedores autorizados de servicios de impresión de códigos de seguridad, o bien en cualquier lugar en donde se encuentren los mecanismos o sistemas de impresión del referido código de seguridad, a efecto de constatar el cumplimiento de las obligaciones previstas en los artículos 19, fracción XXII y 19-A de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios. En caso de reincidencia, las autoridades fiscales podrán, adicionalmente, clausurar el establecimiento del infractor por un plazo de 15 días, para ello, la autoridad fiscal notificará al contribuyente dentro de un plazo de veinte días contados a partir de la reincidencia, para que dentro de los diez días siguientes manifieste lo que a su derecho convenga, ya que en caso de no hacerlo o no desvirtuarse los hechos u omisiones que se le atribuyen, se procederá a la clausura.
ARTICULO 86-I. Cometen infracción quienes almacenen, vendan, enajenen o distribuyan en México cajetillas de cigarros y otros tabacos labrados, con excepción de puros y otros tabacos labrados hechos enteramente a mano, que no contengan impreso el código de seguridad previsto en el artículo 19, fracción XXII de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, o el que contengan sea apócrifo, acorde con lo previsto en el artículo 19-A de la citada Ley.	**ARTICULO 86-J.** A quienes cometan las infracciones señaladas en el artículo 86-I de este Código se les impondrá una multa de $ 10.00 a $ 20.00 por cada cajetilla de cigarros que no contenga impreso el código de seguridad a que se refiere el artículo 19, fracción XXII de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, o el que contengan sea apócrifo. Las cajetillas de cigarros a que se refiere el párrafo anterior serán aseguradas y pasarán a propiedad del fisco federal para su destrucción.

Concepto-infracción según CFF	Monto de la sanción según CFF
ARTICULO 87. Son infracciones a las disposiciones fiscales, en que pueden incurrir los funcionarios o empleados públicos en el ejercicio de sus funciones:	**ARTICULO 88.** Multas por infracciones señaladas en el artículo 87:
I. No exigir el pago total de las contribuciones y sus accesorios, recaudar, permitir u ordenar que se reciba el pago en forma diversa a la prevista en las disposiciones fiscales.	De $ 132,790.00 a $ 177,050.00.
II. Asentar falsamente que se ha dado cumplimiento a las disposiciones fiscales o que se practicaron visitas en el domicilio fiscal o incluir en las actas relativas datos falsos.	De $ 132,790.00 a $ 177,050.00.
III. Exigir una prestación que no esté prevista en las disposiciones fiscales, aun cuando se aplique a la realización de las funciones públicas.	De $ 132,790.00 a $ 177,050.00.
IV. Divulgar, hacer uso personal o indebido de la información confidencial proporcionada por terceros independientes que afecte su posición competitiva a que se refieren los artículos 46, fracción IV y 48, fracción VII de este Código.	De $ 132,790.00 a $ 177,050.00.
V. Revelar a terceros, en contravención a lo dispuesto por el artículo 69 de este Código, la información que las instituciones que componen el sistema financiero hayan proporcionado a las autoridades fiscales.	De $ 132,790.00 a $ 177,050.00.
ARTICULO 89. Son infracciones cuya responsabilidad recae sobre terceros, las siguientes:	**ARTICULO 90.** Multas de las mencionadas en el artículo 89:
I. Asesorar, aconsejar o prestar servicios para omitir total o parcialmente el pago de alguna contribución en contravención a las disposiciones fiscales.	De $ 54,200.00 a $ 85,200.00.
II. Colaborar en la alteración o la inscripción de cuentas, asientos o datos falsos en la contabilidad o en los documentos que se expidan.	De $ 54,200.00 a $ 85,200.00.

Concepto-infracción según CFF	Monto de la sanción según CFF
III. Ser cómplice en cualquier forma no prevista, en la comisión de infracciones fiscales.	De $ 54,200.00 a $ 85,200.00.
No se incurrirá en la infracción a que se refiere la fracción primera de este artículo, cuando se manifieste en la opinión que se otorgue por escrito que el criterio contenido en ella es diverso a los criterios dados a conocer por las autoridades fiscales en los términos del inciso h) de la fracción I del artículo 33 de este Código o bien manifiesten también por escrito al contribuyente que su asesoría puede ser contraria a la interpretación de las autoridades fiscales.	
IV. Al que permita o publique a través de cualquier medio, anuncios para la ADQUISICION O ENAJENACION DE COMPROBANTES FISCALES QUE AMPAREN OPERACIONES INEXISTENTES, FALSAS O ACTOS JURIDICOS SIMULADOS.	**ARTICULO 90.** Se sancionará con una multa de $54,200.00 a $85,200.00
Otras infracciones distintas a las anteriores.	**ARTICULO 91.** La infracción en cualquier forma a las disposiciones fiscales, diversa a las previstas en este Capítulo, se sancionará con multa de $ 330.00 a $ 3,180.00.
ARTICULO 91-A. Son infracciones relacionadas con el dictamen de estados financieros que deben elaborar los contadores públicos de conformidad con el artículo 52 de este Código, el que el contador público que dictamina no observe la omisión de contribuciones recaudadas, retenidas, trasladadas o propias del contribuyente, en el informe sobre la situación fiscal del mismo, por el período que cubren los estados financieros dictaminados, cuando dichas omisiones se vinculen al incumplimiento de las normas de auditoría que regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesionales del contador público, el trabajo que desempeña y la información que rinda como resultado de los mismos, y siempre que la omisión de contribuciones sea determinada por las autoridades fiscales en ejercicio de sus facultades de comprobación mediante resolución que haya quedado firme.	**ARTICULO 91-B.** Al contador público que cometa las infracciones a que se refiere el artículo 91-A de este Código, se le aplicará la suspensión del registro a que se refiere el artículo 52, fracción I de este Código por un período de tres años.

Concepto-infracción según CFF	Monto de la sanción según CFF
No se incurrirá en la infracción a que se refiere el párrafo anterior, cuando la omisión determinada no supere el 10% de las contribuciones recaudadas, retenidas o trasladadas, o el 15%, tratándose de las contribuciones propias del contribuyente.	
De los gastos de ejecución. Cuando en los casos de las fracciones anteriores, el 2% del crédito sea inferior a $ 308.00, se cobrará:	**ARTICULO 150.** Cuando sea necesario emplear el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivo un crédito fiscal, las personas físicas y las morales estarán obligadas a pagar el 2% del crédito fiscal por concepto de gastos de ejecución, por cada una de las diligencias que a continuación se indican: Por el requerimiento señalado en el primer párrafo del artículo 151 de este Código. Por la de embargo, incluyendo los señalados en los artículos 41, fracción II y 141, fracción V de este Código. Por la de remate, enajenación fuera de remate o adjudicación al fisco federal. $ 430.00 en vez del 2%.
En ningún caso los gastos de ejecución podrán exceder, por cada diligencia que señala este artículo, de:	$ 67,040.00

Es muy importante hacer la observación que como consecuencia de la reforma fiscal 2020 que sufrió el CFF, en lo relativo a los Esquemas Reportables, también se adicionan un conjunto de infracciones y sanciones, que por cuestiones prácticas se encuentran inmersas en el capítulo XVI de esta obra: ESQUEMAS FISCALES REPORTABLES.

DE LOS DELITOS FISCALES Y SUS SANCIONES

La intención de este subtema, es con la única intención de sensibilizar a los estudiantes del por qué y para qué de los delitos fiscales y sus consecuencias.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece la obligación de contribuir por parte de los particulares para los gastos públicos en la medida que lo señalen las diversas leyes fiscales en forma equitativa y proporcional, para lo cual la Administración Pública está dotada de una serie de facultades para exigir su cumplimiento, y en caso de incumplimiento también está facultada para sancionar.

Escudriñamos el CFF, lo conforman entre otros apartados, un Capítulo II, dentro del Título IV, denominado "De los delitos fiscales", en donde se enlistan todos aquellos supuestos que como tal son catalogados. Para aportar elementos de valor, es medular conocer la palabra delito según definiciones de diccionarios significa lo siguiente: Al respecto el *Diccionario jurídico mexicano* establece: "I. En derecho penal, acción u omisión ilícita y culpable expresamente descrita por la ley bajo la amenaza de una pena o sanción criminal." Por lo tanto el delito es la acción contraria al orden social, sancionada por las leyes. De estas definiciones la pena o sanción son palabras reiterativas, la cual tiene justificación por que una característica de las leyes como elemento esencial es ser coercitivo a través de la sanción. Sin coercitividad no se podría comprender el Derecho. "La sanción es, por tanto, un concepto jurídico fundamental...[1]" Según Eduardo García Máynez, "La sanción puede ser definida *como consecuencia jurídica que el incumplimiento de un deber produce en relación con el obligado*. Como toda consecuencia de derecho, la sanción encuéntrase condicionada por la realización de un supuesto [...]", siendo la sanción imprescindible como una forma de inhibir la realización de actos delictivos y como castigo al autor de los mismos.

El Código Penal Federal en su artículo 7 menciona que delito es el acto u omisión que sancionan las leyes penales. Dicho Código es de carácter supletorio, ya que específicamente en nuestra legislación fiscal a través del CFF se establece que la Secretaria de Hacienda y Crédito Público procederá penalmente contra los delitos fiscales a través de la querella con carácter de víctima u ofendida, lo cual se encuentra expresamente señalado en su artículo 92.

Es punible o castigable todo aquello que entrañe infringir a la Ley; las conductas que implican trasgresión a las normas se clasifican en: Infracciones y Delitos; las primeras se sancionan económicamente y las segundas se sancionan con pena corporal; pero las segundas nacen al originarse las primeras como consecuencia de un acto administrativo.

Responsables de los delitos fiscales

De acuerdo con el artículo 95 del CFF, son responsables de los delitos fiscales, quienes:

I. Concierten la realización del delito.

II. Realicen la conducta o el hecho descritos en la Ley.

III. Cometan conjuntamente el delito.

IV. Se sirvan de otra persona como instrumento para ejecutarlo.

V. Induzcan dolosamente a otro a cometerlo.

VI. Ayuden dolosamente a otro para su comisión.

---

1 Margarita Lomelí, *Derecho fiscal represivo*, p. 11.

VII. Auxilien a otro después de su ejecución, cumpliendo una promesa anterior.

VIII. Tengan la calidad de garante derivada de una disposición jurídica, de un contrato o de los estatutos sociales, en los delitos de omisión con resultado material por tener la obligación de evitar el resultado típico.

IX. Derivado de un contrato o convenio que implique desarrollo de la actividad independiente, propongan, establezcan o lleven a cabo por sí o por interpósita persona, actos, operaciones o prácticas, de cuya ejecución directamente derive la comisión de un delito fiscal.

Estas conductas se pueden observar cuando la autoridad fiscal ejerce sus facultades de comprobación cuyo objetivo es comprobar el cabal cumplimiento del pago de las contribuciones y, en su caso, si no se encuentra el contribuyente en un supuesto de delito fiscal, situación última que pasamos a analizar a través del concepto de defraudación, pero antes el siguiente cuadro:

DE LOS DELITOS FISCALES

POR LOS CONTRIBUYENTES	
1. Contrabando (102 CFF)	Introducción o extracción de mercancías del país, sin permisos u omitiendo contribuciones.
A) Contrabando calificado (107 CFF)	Cuando se introduzca o extraigan mercancías del país, sin permisos u omitiendo contribuciones, con violencia física o moral, de noche o en lugar no autorizado, con documentos falsos, por tres o más personas.
B) Equiparables Contrabando (105 CFF)	Enajene, adquiera o tenga en su poder mercancía extranjera sin los documentos que comprueben su legal instancia en el país.
C) Tentativa Contrabando (98 CFF)	Cuando se consuma el hecho que pretendía cometer, sin que autor decida ya no cometerlo. (Contrabando)
2. Defraudación Fiscal (108 CFF)	Quien con uso de engaños o aprovechamiento del error, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga beneficio del fisco federal.
a) Defraudación Calificada (108 CFF)	Quien con uso de engaños o aprovechamiento del error, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga beneficio del fisco federal, utilizando para ello documentos falsos, información falsa, expedir comprobantes cuando sea necesario, no llevar contabilidad.
b) Equiparables Defraudación (109 CFF)	Quien se beneficie sin derecho a ello de estímulos fiscales, presente deducciones falsas, ingresos menores, simule actos en su beneficio y en perjuicio del fisco, no presentar por más de doce meses declaración de un ejercicio.
c) Tentativa Defraudación(98 CFF)	Cuando se consuma el hecho que pretendía cometer, sin que autor decida ya no cometerlo. (Defraudación)

POR LOS CONTRIBUYENTES	
3. Infracciones sobre el RFC. (110 CFF)	Omita solicitar su inscripción o el de un tercero en el RFC, por más de un año después de que debía hacerlo. Rinda datos con falsedad, use más de dos registros, desocupe su domicilio sin aviso correspondiente.
4. Depositario o interventor Infiel (112 CFF)	Disponga para sí o para otro del bien depositado, de sus productos o de las garantías que de cualquier crédito fiscal se hubieren constituido, o si oculta o no los pone en disposición de las autoridades competentes.
5. **a) Llevar doble contabilidad.** **b) Determine pérdidas falsas.** **c) Destruya o altere sistemas y registros contables.** **d) Divulgación y uso personal o indebido de información confidencial que afecte posición competitiva. (111 CFF)**	
6. Apoderamiento de mercancías que se encuentran en recinto fiscal o fiscalizado. (115 CFF)	
7. No cumplir las reglas que se necesitan para comercializar o trasportar gasolina o diesel. **(115 BIS)**	Transportistas y comercializadores de diesel o gasolina, cuando no tengan los trazadores y las demás especificaciones que PEMEX o sus organismos utilicen para los productos.
POR SERVIDORES PUBLICOS	
1. Practicar visitas domiciliarias sin mandamiento (114 CFF)	Ordenen o practiquen visitas domiciliarias o embargos sin mandamiento escrito o realicen verificación física de mercancías en transporte en lugar distinto a recintos fiscales.
2. Amenazas a un contribuyente o su representante legal. (114-A)	Servidor público que amenace de cualquier modo a un contribuyente, con formular una denuncia, querella o declaratoria, por posible comisión de delitos fiscales.
3. Revelen a terceros información (114-B)	Servidor público que revele a un tercero, la información que las instituciones del sistema financiero hayan proporcionado a las autoridades fiscales.

Del cuadro anterior podemos argumentar que entre los actos más tipificados dentro del Código fiscal, se encuentra la defraudación fiscal y su

equiparable. Al respecto el artículo 108 del CFF menciona que comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal. "La defraudación fiscal supone la intención de dañar, la realización de un acto voluntario o la ocultación (omisión) de cualquier circunstancia con relevancia fiscal, con el propósito deliberado de sustraerse en todo o en parte a una obligación de pago; al utilizar la defraudación fiscal, la expresión lleva implícito el concepto de ilicitud.

El vocablo defraudación deriva de defraudar que significa "Eludir el pago a alguien de lo que tiene derecho a cobrar, particularmente, eludir el pago de un tributo al fisco, según María Moliner en su *Diccionario de uso del español*, por medio de ciertos artificios; consistiendo en evitar por parte de los contribuyentes el pago total o parcial de los tributos a la hacienda pública como consecuencia de la relación tributaria, a través de la realización de determinadas acciones, por medio del uso de engaños o aprovechamiento de errores; entendiéndose por engaño "Acción de engañar o hecho de ser engañado; y por engañar "Hacer creer a alguien, con palabras o de cualquier manera, una cosa que no es verdad, es faltar a la verdad de manera dolosa. El dolo es el "Engaño delictivo cometido en un trato o contrato. Entonces el engaño es la actitud mentirosa, por medio de palabras y actos, que tienden a producir en el sujeto de la relación un estado subjetivo de error, o sea un concepto falso sobre una cosa, hecho o realidad, así establecido por nuestro máximo tribunal, que corresponde con lo vertido.

También ha sostenido que se configura una conducta dolosa con el propósito de defraudar al fisco, las siguientes acciones como es la omisión en el pago de una prestación tributaria, como resultado de omisiones, inexactitudes, simulaciones o falsificaciones, con la alteración de cualquier anotación, asiento o constancia hechas en los libros de contabilidad, haciendo constar en ellos registros y datos falsos. Acciones que significan la intención de sustraerse en todo o parcialmente de la obligación del pago de las contribuciones, por parte de los contribuyentes al alterar la contabilidad por medio de falsos registros, al ser ella la fuente de información fundamental para el pago de los tributos, con la intención de desvirtuar la realidad económica de los contribuyentes, situación que es retomada por la siguiente tesis:

> **DEFRAUDACION FISCAL NO CONFIGURADA.** La defraudación fiscal mediante engaño o aprovechamiento del error, implica el aprovechamiento del error de la autoridad o el engaño en el que se le hace caer, lo que no ocurre cuando se trata de actos de mera omisión.
>
> Tesis aislada. Materia(s): Penal. Séptima Epoca. Instancia: Primera Sala. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tomo: 57 Segunda Parte. Tesis: Página: 17.

Cuando el contribuyente por medio de un error de la autoridad fiscal omita total o parcialmente el pago de contribuciones u obtenga un beneficio indebido en perjuicio del fisco, entonces se configura la defraudación fiscal, como en el caso de una devolución de impuestos en cantidad mayor a la solicitada, entregada por error por parte de autoridad fiscal, aceptada y aprovechada por el contribuyente; o cuando en la contabilidad se registran ingresos menores a los reales.

El mismo artículo 108 indica, además de las sanciones, que el delito de defraudación fiscal y los previstos en el artículo 109 de este Código, serán calificados cuando se originen, entre otras, pero sustancialmente por:

- Usar documentos falsos.
- Manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan.
- Consigne en las declaraciones que presente para los efectos fiscales, deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos o determinados conforme a las leyes.
- La simulación de actos o de contratos
- A las persona física que perciba dividendos, honorarios o en general preste un servicio personal independiente o esté dedicada a actividades empresariales, cuando realice en un ejercicio fiscal erogaciones superiores a los ingresos declarados en el propio ejercicio y no compruebe a la autoridad fiscal el origen de la discrepancia en los plazos y conforme al procedimiento establecido en la LISR.

Conductas en donde se puede apreciar como común denominador y origen, el dolo y el engaño por parte de los sujetos pasivos, en la búsqueda de un beneficio económico por el camino de la omisión total o parcial de las contribuciones con perjuicio del fisco.

De la formulación del delito fiscal

La manifestación de un delito fiscal, según el artículo 92 nos indica que para proceder penalmente por los delitos fiscales previstos en este Capítulo, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

I. Formule querella, tratándose de los previstos en los artículos 105, 108, 109, 110, 111, 112 y 114, independientemente del estado en que se encuentre el procedimiento administrativo que en su caso se tenga iniciado.

II. Declare que el Fisco Federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio en los establecidos en los artículos 102, 103 y 115.

III. Formule la declaratoria correspondiente, en los casos de contrabando de mercancías por las que no deban pagarse impuestos y requieran permiso de autoridad competente, o de mercancías de tráfico prohíbido.

A continuación de transcriben ciertos artículo del CFF, con la intención de conocer de forma precisa que ocasiona los delitos fiscales y cuales con las consecuencias.

Supuestos y sanciones para los contribuyentes

Artículo 108. Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

La omisión total o parcial de alguna contribución a que se refiere el párrafo anterior comprende, indistintamente, los pagos provisionales o de-

finitivos o el impuesto del ejercicio en los términos de las disposiciones fiscales.

El delito de defraudación fiscal y el delito previsto en el artículo 400 Bis del Código Penal Federal, se podrán perseguir simultáneamente. Se presume cometido el delito de defraudación fiscal cuando existan ingresos o recursos derivados de operaciones con recursos de procedencia ilícita.

El delito de defraudación fiscal se sancionará con las penas siguientes:

I. Con prisión de tres meses a dos años, cuando el monto de lo defraudado no exceda de $ 1,734,280.00.

II. Con prisión de dos años a cinco años cuando el monto de lo defraudado exceda de $ 1,734,280.00 pero no de $ 2,601,410.00.

III. Con prisión de tres años a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de $ 2,601,410.00.

Cuando no se pueda determinar la cuantía de lo que se defraudó, la pena será de tres meses a seis años de prisión.

Si el monto de lo defraudado es restituido de manera inmediata en una sola exhibición, la pena aplicable podrá atenuarse hasta en un cincuenta por ciento.

El delito de defraudación fiscal y los previstos en el artículo 109 de este Código, serán calificados cuando se originen por:

a) Usar documentos falsos.

b) Omitir reiteradamente la expedición de comprobantes por las actividades que se realicen, siempre que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de expedirlos. Se entiende que existe una conducta reiterada cuando durante un período de cinco años el contribuyente haya sido sancionado por esa conducta la segunda o posteriores veces.

c) Manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan.

d) No llevar los sistemas o registros contables a que se esté obligado conforme a las disposiciones fiscales o asentar datos falsos en dichos sistemas o registros.

e) Omitir contribuciones retenidas o recaudadas o trasladadas.

f) Manifestar datos falsos para realizar la compensación de contribuciones que no le correspondan.

g) Utilizar datos falsos para acreditar o disminuir contribuciones.

h) Declarar pérdidas fiscales inexistentes.

Artículo 109. Será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal, quien:

I. Consigne en las declaraciones que presente para los efectos fiscales, deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos o valor de actos o actividades menores a los realmente obtenidos o realizados o determinados conforme a las leyes. En la misma forma será sancionada aquella persona física

que perciba ingresos acumulables, cuando realice en un ejercicio fiscal erogaciones superiores a los ingresos declarados en el propio ejercicio y no compruebe a la autoridad fiscal el origen de la discrepancia en los plazos y conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

II. Omita enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que la ley establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado.

III. Se beneficie sin derecho de un subsidio o estímulo fiscal.

IV. Simule uno o más actos o contratos obteniendo un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

V. Sea responsable por omitir presentar por más de doce meses las declaraciones que tengan carácter de definitivas, así como las de un ejercicio fiscal que exijan las leyes fiscales, dejando de pagar la contribución correspondiente.

VI. (Se deroga).

VII. (Se deroga).

VIII. Darle efectos fiscales a los comprobantes digitales cuando no reúnan los requisitos de los artículos 29 y 29-A de este Código.

No se formulará querella, si quien encontrándose en los supuestos anteriores, entera espontáneamente, con sus recargos, el monto de la contribución omitida o del beneficio indebido antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Artículo 110. Se impondrá sanción de tres meses a tres años de prisión, a quien:

I. Omita solicitar su inscripción o la de un tercero en el registro federal de contribuyentes por más de un año contado a partir de la fecha en que debió hacerlo, a menos que se trate de personas cuya solicitud de inscripción deba ser presentada por otro aún en el caso en que éste no lo haga.

II. Rinda con falsedad al citado registro, los datos, informes o avisos a que se encuentra obligado.

III. Use intencionalmente más de una clave del Registro Federal de Contribuyentes.

IV. Modifique, destruya o provoque la pérdida de la información que contenga el buzón tributario con el objeto de obtener indebidamente un beneficio propio o para terceras personas en perjuicio del fisco federal, o bien ingrese de manera no autorizada a dicho buzón, a fin de obtener información de terceros.

V. Desocupe o desaparezca del lugar donde tenga su domicilio fiscal, sin presentar el aviso de cambio de domicilio al registro federal de contribuyentes, después de la notificación de la orden de visita

domiciliaria o del requerimiento de la contabilidad, documentación o información, de conformidad con la fracción II del artículo 42 de este Código, o bien después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya garantizado, pagado o quedado sin efectos, o que hubieran realizado actividades por las que deban pagar contribuciones, haya transcurrido más de un año contado a partir de la fecha en que legalmente tenga la obligación de presentar dicho aviso, o cuando las autoridades fiscales tengan conocimiento de que fue desocupado el domicilio derivado del ejercicio de sus facultades de comprobación.

Para los efectos de esta fracción, se entiende que el contribuyente desaparece del local en donde tiene su domicilio fiscal cuando la autoridad acuda en tres ocasiones consecutivas a dicho domicilio dentro de un período de doce meses y no pueda practicar la diligencia en términos de este Código.

No se formulará querella si, quien encontrándose en los supuestos anteriores, subsana la omisión o informa del hecho a la autoridad fiscal antes de que ésta lo descubra o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales, o si el contribuyente conserva otros establecimientos en los lugares que tenga manifestados al registro federal de contribuyentes en el caso de la fracción V.

Artículo 111. Se impondrá sanción de tres meses a tres años de prisión, a quien:

I. (Se deroga).

II. Registre sus operaciones contables, fiscales o sociales en dos o más libros o en dos o más sistemas de contabilidad con diferentes contenidos.

III. Oculte, altere o destruya, total o parcialmente los sistemas y registros contables, así como la documentación relativa a los asientos respectivos, que conforme a las leyes fiscales esté obligado a llevar.

IV. Determine pérdidas con falsedad.

V. Sea responsable de omitir la presentación por más de tres meses, de la declaración informativa a que se refiere el primer párrafo del artículo 178 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, o presentarla en forma incompleta.

VI. Por sí, o por interpósita persona, divulgue, haga uso personal o indebido, a través de cualquier medio o forma, de la información confidencial que afecte la posición competitiva proporcionada por terceros a que se refieren los artículos 46, fracción IV y 48, fracción VII de este Código.

VII. No cuente con los controles volumétricos de gasolina, diesel, gas natural para combustión automotriz o gas licuado de petróleo para combustión automotriz, según sea el caso, a que hace referencia la fracción I del artículo 28 de este Código; los altere, los destruya o bien, enajene combustibles que no fueron adquiridos legalmente.

No se formulará querella, si quien encontrándose en los supuestos anteriores subsana la omisión o el ilícito antes de que la autoridad fiscal lo descubra o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Artículo 113. Se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión, al que:

I. Altere o destruya los aparatos de control, sellos o marcas oficiales colocados con fines fiscales o impida que se logre el propósito para el que fueron colocados.

II. Altere o destruya las máquinas registradoras de operación de caja en las oficinas recaudadoras, o al que tenga en su poder marbetes o precintos sin haberlos adquirido legalmente o los enajene, sin estar autorizado para ello.

Del tráfico de facturas que amparen operaciones inexistentes (entra en vigor el 1o. de enero de 2020).

Artículo 113 Bis. Se impondrá sanción de dos a nueve años de prisión, al que por sí o por interpósita persona, expida, enajene, compre o adquiera comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.

Será sancionado con las mismas penas, al que a sabiendas permita o publique, a través de cualquier medio, anuncios para la adquisición o enajenación de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.

Cuando el delito sea cometido por un servidor público en ejercicio de sus funciones, será destituido del empleo e inhabilitado de uno a diez años para desempeñar cargo o comisión públicos, en adición a la agravante señalada en el artículo 97 de este Código.

Se requerirá querella por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para proceder penalmente por este delito.

El delito previsto en este artículo, así como el dispuesto en el artículo 400 Bis del Código Penal Federal, se podrán perseguir simultáneamente.

Recuerda

Al no cumplir con lo que dictan las disposiciones fiscales en materia de obligaciones, los sujetos pasivos de la relación tributaria incurren en una serie de infracciones que conllevan el pago de sanciones económicas (multas). El pago de las multas no implica cumplir con las obligaciones fiscales, las cuales se pueden incrementar o disminuir, según el caso, sin embargo el CFF también contempla una serie de delitos fiscales y sus sanciones de carácter corporal.

Sugerencias

Remitirse a la página del SAT y buscar algunas situaciones reales del por qué a determinados contribuyentes les giraron orden de aprehensión.

Evaluación

1. ¿En qué consisten las infracciones a las disposiciones fiscales?

2. ¿Cuáles son las consecuencias de las infracciones a las disposiciones fiscales?

3. ¿Será procedente una multa que no esté fundada y motivada?

4. Menciona algunas infracciones a las disposiciones fiscales y sus respectivas multas.

5. ¿Qué significa la defraudación fiscal y señale sus consecuencias?

6. ¿La sanción administrativa es igual que la sanción penal?

Ⓢ CAPITULO XV

DE LOS IMPUESTOS FEDERALES

Objetivo General

Dar a conocer al estudiante la importancia de los elementos de la relación tributaria de determinados impuestos de manera general.

Objetivos Específicos

Al finalizar el estudio de este capítulo, el estudiante será capaz de:

1. Explicar los elementos es específico que conforma al impuesto sobre la renta.

2. Conocer cuáles son los componentes del impuesto al valor agregado.

De acuerdo con el sistema fiscal mexicano, existen un conjunto de impuestos federales respaldados por la Ley de Ingresos de la Federación, siendo los siguientes

Impuestos:

- Impuesto sobre la renta.
- Impuesto al valor agregado.
- Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.
- Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos.
- Impuesto sobre automóviles nuevos.
- Impuestos al comercio exterior.

De los cuales describiremos algunos de ellos con la finalidad de conocer en forma general sus elementos esenciales, haciendo la aclaración que cada uno de ellos devienen de leyes fiscales federales específicas.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Sujetos

El artículo 1 de la LISR establece que las **personas** físicas y las **morales**, están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

I. Las residentes en México, respecto de todos sus **ingresos** cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los **ingresos** atribuibles a dicho establecimiento permanente.

III. Los residentes en el extranjero, respecto de los **ingresos** procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.

Entonces, los sujetos del ISR, son las personas morales y las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos de fuente de riqueza procedentes de México o del extranjero; y en el caso de aquellas que no sean residentes en México pero que tengan un establecimiento permanente en el país, pagarán el ISR por los ingresos que obtengan en dicho establecimiento y por último, son sujetos del impuesto los residentes en el extranjero cuando obtengan ingresos cuya fuente sea el territorio nacional pero que no tengan un establecimiento o teniéndolo, tales ingresos no sean atribuibles a éstos.

Objeto de impuesto y definición de ingreso

De acuerdo a la LISR, la situación jurídica o de hecho que deben efectuar las personas morales y las personas físicas para ser causantes del impuesto es la obtención de ingresos, sin embargo dicho término no está definido en tal ordenamiento. Recordemos que objeto es la realidad económica sujeta a imposición. De acuerdo con el *Diccionario jurídico mexicano*, el ingreso fiscal es el concepto más importante para el impuesto sobre la renta, se entiende por ingreso para efectos fiscales, la suma algebraica del consumo de una persona más la acumulación o cambio de valor de su patrimonio durante un período determinado, por tanto la renta es la suma de todos los ingresos netos que elevan la capacidad económica del perceptor.

Del contenido de dicha ley, los sujetos a pagar el ISR correspondiente, ya en la especie son:

1. LAS PERSONAS MORALES:
   - Del régimen general.
   - Del régimen opcional para grupos de sociedades.
   - De los coordinados.
   - Del régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras.
2. DEL REGIMEN DE LAS PERSONAS MORALES CON FINES NO LUCRATIVOS (Régimen preferente)
3. LAS PERSONAS FISICAS:
   - De los ingresos por salarios.
   - De los ingresos por actividad empresarial y profesional.
   - De los ingresos por arrendamiento.
   - De los ingresos por enajenación y adquisición de bienes.
   - De los ingresos por intereses.
   - De los ingresos por obtención de premios.

- De los ingresos por dividendos y utilidades distribuidas por personas morales.
- De los demás ingresos.

4. DE LOS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO CON INGRESOS PROVENIENTES DE FUENTE DE RIQUEZA UBICADA EN TERRITORIO NACIONAL

5. DE LOS REGIMENES FISCALES PREFERENTES Y DE LAS EMPRESAS MULTINACIONALES

Para cada uno de los sujetos y de acuerdo a su régimen de tributación para efectos de la LISR, se les aplican procedimientos diferentes para el pago del tributo.

Base, tasa y tarifa del impuesto

Para esto pasaremos a enunciar solamente la relativa a las personas morales del régimen general y de las personas físicas.

– *Del impuesto del ejercicio*

De acuerdo con el artículo 9o. de la LISR el procedimiento que deben aplicar las *personas morales* para calcular el impuesto sobre la renta del ejercicio, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%.

Ahora bien, el procedimiento para calcular el ISR del ejercicio es el siguiente:

– *De las personas morales en general*

Ingresos acumulables de enero a diciembre o del ejercicio (artículo 16 a 24 LISR)
Menos:
Deducciones autorizadas de enero a diciembre o del ejercicio (artículos 25 a 46 LISR)
Resultado obtenido
Menos:
La PTU de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la CPEUM
Utilidad o pérdida fiscal
Menos: (en caso de utilidad):
Pérdida fiscal de ejercicios anteriores, si las hubiese (artículos 57 - 58 LISR)
Resultado fiscal
Por: Tasa del ISR 30%
ISR CAUSADO DEL EJERCICIO
Menos:
Pagos provisionales del ejercicio (artículo 14 LISR)
DIFERENCIA A CARGO O A FAVOR

– *De los pagos provisionales*

No obstante tales contribuyentes deben efectuar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, porque el arábigo 14 de la LISR señala que las personas morales deben efectuar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, conforme a las bases que a continuación se señalan:

1) Para las personas morales en general.

Ingresos nominales desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes de pago

Por:

Coeficiente de utilidad

UTILIDAD FISCAL ESTIMADA

Menos:

La pérdida fiscal de ejercicios anteriores pendiente de aplicar*****

UTILIDAD FISCAL PARA EL PAGO PROVISIONAL

Por:

Tasa del impuesto según el artículo 9 LISR

PAGO PROVISIONAL CAUSADO

Menos:

- Pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad
- La retención efectuado al contribuyente en el período (retención del ISR por obtención de intereses del sistema financiero, artículo 54 LISR)

PAGO PROVISIONAL A PAGAR

***** Las pérdidas fiscales se deben restar en los pagos provisionales sin perjuicio de disminuir dicha pérdida de la utilidad fiscal del ejercicio.

2) Para las Sociedades cooperativas de producción y de las sociedades y asociaciones civiles.

Ingresos nominales desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes de pago.

Por:

Coeficiente de Utilidad

UTILIDAD FISCAL ESTIMADA

Menos:

- Los anticipos y rendimientos que se hubieran distribuido a sus miembros (fracción II del artículo 94 LISR)
- La pérdida fiscal de ejercicios anteriores pendiente de aplicar

UTILIDAD FISCAL PARA EL PAGO PROVISIONAL

Por:

Tasa del impuesto según el artículo 9 LISR

PAGO PROVISIONAL CAUSADO

Menos:

- Pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad
- La retención efectuado al contribuyente en el período (retención del ISR por obtención de intereses del sistema financiero, artículo 54 LISR)

PAGO PROVISIONAL A PAGAR

c) *De las personas físicas*

- *De las bases para cada tipo de ingreso*

Los ingresos de las personas físicas de acuerdo con la LISR son de nueve tipos, acorde con los Capítulos I al IX del Título IV de la misma, que para cada uno de ellos tienen una forma diferente de determinar su base, ya sea para determinar el pago provisional o definitivo y la declaración del ejercicio, sin embargo, visto de una forma más analítica, las bases se integran de las siguientes formas.

	SUELDOS (1)	ACTIVIDAD PROFESIONAL	ACTIVIDAD EMPRESARIAL	REGIMEN DE INCORPO-RACION FISCAL (5)
INGRESOS Menos: Deducciones	A B	A B	A B	A B
RESULTADO	C	C	C	C

	ARRENDA-MIENTO	ENAJENACION DE BIENES	ADQUISICION DE BIENES	INTERESES (2)
INGRESOS Menos: Deducciones	A B	A B	A B	A B
RESULTADO	C	C	C	C

	PREMIOS (2)	DIVIDENDOS Y UTILIDADES DE LAS PM (3)	DE LOS DEMAS INGRESOS (4)
INGRESOS Menos: Deducciones	A B	A B	A B
RESULTADO	**C**	**C**	**C**

(1) En salarios no hay deducciones, únicamente exenciones (PTU, Aguinaldo, horas extras, etc.).

(2) No tienen deducciones y son pagos definitivos.

(3) En dividendos tampoco hay deducciones, el ISR lo paga la persona moral que distribuye los dividendos o las utilidades.

(4) No hay deducciones

(5) Son pagos definitivos con opción a realizar pagos provisionales.

La integración de cada una de las bases antes de restar a los ingresos las deducciones autorizadas a que tienen derecho según cada uno de los diferentes capítulos, es importante considerar el efecto de las exenciones a que hace referencia el artículo 93 de la LISR.

– *Procedimiento del cálculo del ISR (aplicación de tarifa y tablas)*

Para calcular el ISR de las personas físicas en general, salvo por la obtención de ingresos por premios, la mecánica a aplicar consiste en el siguiente procedimiento, tomando como referencia las tarifas y tablas contenidas en los artículos 96 (para pagos provisionales) o en su caso el artículo 152 (para el impuesto del ejercicio).

BASE DEL IMPUESTO (aplicación de los artículos 96 ó 152) **Menos:** Límite inferior	XXXXX XXXXX
Excedente **Por:** Porcentaje	XXXXX XXXXX
Impuesto marginal **Más:** Cuota fija	XXXXX XXXXX
IMPUESTO DETERMINADO (resultado de aplicar artículos 96 ó 152)	ZZZZ

Dicho procedimiento puede tener algunos cambios para algunos tipos de ingresos en especial, como en el caso de salarios en donde en algunos casos el patrón debe restar el subsidio para el empleo al impuesto determinado, lo que podría originar un saldo favorable al trabajador.

– *De los pagos provisionales*

Los pagos provisionales son mensuales, con algunas excepciones, los cuales se deben presentar y pagar el día 17 del mes inmediato posterior de la fecha de causación del impuesto correspondiente, ejemplo el pago de enero de debe presentar a más tardar el 17 de febrero.

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

ESTRUCTURA GENERAL

Para efectos del estudio del impuesto al valor agregado es fundamental empezar por conocer su estructura general.

		ARTICULOS	
CAPI-TULOS	**CONTENIDO**	**LEY**	**REGLA-MENTO**
I	DISPOSICIONES GENERALES	1 a 7	1 A 24
II	DE LA ENAJENACION	8 a 13	25 a 31
III	DE LA PRESTACION DE SERVICIOS	14 a 18-A	32 a 44
III BIS	DE LA PRESTACION DE SERVICIOS DIGITALES POR RESIDENTES EN EL EXTRANJERO SIN ESTABLECIMIENTO EN MEXICO	18-B a 18-M	
IV	DEL USO Y GOCE TEMPORAL DE BIENES	19 a 23	45
V	DE LA IMPORTACION DE BIENES Y SERVICIOS	24 a 28-A	46 a 56
VI	DE LA EXPORTACION DE BIENES O SERVICIOS	29 a 31	57 a 70
VII	DE LAS OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES	32 a 37	71 a 78
VIII	DE LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES	38 a 40	79
IX	DE LAS PARTICIPACIONES DE LAS ENTIDADES FEDERATIVAS	41 a 43	

Sujetos

En cuanto a los sujetos pasivos, el artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) menciona que están obligadas al pago del Impuesto al Valor Agregado, establecido en dicha Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

Objeto

El artículo 1 de la LIVA, están obligadas al pago de este impuesto, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

I. Enajenen bienes.

II. Presten servicios independientes.

III. Otorguen el uso o goce temporal de bienes.

IV. Importen bienes o servicios.

Por tanto, la realidad económica por la cual se debe pagar el Impuesto al Valor Agregado (IVA), es la realización de determinados actos o actividades, como son la enajenación y el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, los servicios independientes y las importaciones, los cuales se materializan en el marco del derecho civil o de los particulares; con una condicionante, que estos actos o actividades se realicen en territorio nacional.

No obstante tales actividades están condicionada a que las contraprestaciones sean pagadas o cobradas por parte de los contratantes, en los términos indicados por el artículo 1-B de la LIVA.

Tomando en consideración el artículo 8 del CFF establece que para los efectos fiscales se entenderá por México, país y territorio nacional, lo que conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) integra el territorio nacional y la zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial. Al respecto el artículo 42 de nuestra Constitución menciona que el territorio nacional comprende:

I. El de las partes integrantes de la Federación;

II. El de las islas, incluyendo los arrecifes y cayos en los mares adyacentes;

III. El de las islas de Guadalupe y las de Revillagigedo, situadas en el Océano Pacífico;

IV. La plataforma continental y los zócalos submarinos de las islas, cayos y arrecifes;

V. Las aguas de los mares territoriales en la extensión y términos que fije el derecho internacional y las marítimas interiores, y

VI. El espacio situado sobre el territorio nacional, con la extensión y modalidades que establezca el propio derecho internacional.

Además el artículo 43 de mismo ordenamiento establece: Las partes integrantes de la Federación son los estados de Aguascalientes, Baja California, Baja California Sur, Campeche, Coahuila de Zaragoza, Colima, Chiapas, Chihuahua, Durango, Guanajuato, Guerrero, Hidalgo, Jalisco, México, Michoacán, Morelos, Nayarit, Nuevo León, Oaxaca, Puebla, Querétaro,

Quintana Roo, San Luis Potosí, Sinaloa, Sonora, Tabasco, Tamaulipas, Tlaxcala, Veracruz, Yucatán, Zacatecas; así como la Ciudad de México.

Por tanto, para que se origine la causación del IVA es necesario que los actos o actividades antes mencionados se realicen en el territorio nacional, país o México, entendiéndose como tal, a las entidades que conforman la federación, las islas, arrecifes y cayos, además de la plataforma continental, el mar territorial y el espacio situado sobre el mismo territorio con las limitantes que prevea el derecho internacional.

La base

La base es la cantidad o monto a la cual se le aplica la cuota, tarifa o tabla, para determinar la contribución a pagar, que en el caso de IVA, se le aplicará una serie de tasas acorde con el valor de cada acto o actividad.

De acuerdo con la LIVA en su artículo 1:

VALOR DE
- Enajenen bienes.
- Presten servicios independientes.
- Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
- Importen bienes o servicios.

BASE = Valor de los actos o actividades

Entendiéndose por valor, el precio o la contraprestación pactada entre los contratantes de los actos o actividades.

La LIVA contempla, según el acto o actividad, además de precio, diversos conceptos para la determinación del valor del acto o actividad, los cuales son: impuestos, intereses, derechos, viáticos, penas convencionales, etc., situaciones que en específico se analizarán en capítulos posteriores de la presente obra.

Tasas

La tasa es el porcentaje establecido en cada Ley fiscal específica, que se aplica a la base con el objeto de que el Estado reciba cierta cantidad en dinero por cada unidad tributaria. La LIVA establece en concreto dos diferentes tasas: 16% tasa general y 0% para actividades del sector primario con sus respectivos servicios, las medicinas, los alimentos y las exportaciones.

- **16 %,** en todas las actividades que no caen en los supuestos de tasa 0%.

  La aplicación de 16% es una tasa general que no distingue si se trata de un acto o actividad en específico.

- **0 %,** por los actos o actividades que encuadran el artículo 2-A de dicho ordenamiento.

  La tasa del 0% se aplica sobre determinados actos o actividades en específico, entre otros, los que se vinculan con el sector primario (agricultura, ganadería…, etc.), además de alimentos, medicinas de patente y determinados servicios.

– *IVA trasladado e IVA acreditable*

Para determinar el IVA a pagar, se requieren dos elementos esenciales:

1. IVA TRASLADADO. Se genera cuando se realizan los actos a actividades que contempla la Ley (enajenación, prestación de servicios, etc.). El artículo 1o. de la LIVA establece como obligación del contribuyente, en su calidad de proveedor-vendedor de bienes o servicios de trasladar dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas-sus clientes, que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios.

Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley.

2. IVA ACREDITABLE. Es el impuesto que se traslada y paga el cliente al proveedor por allegarse de compras o servicios e inclusive el que paga en aduanas con motivos de la importación de bienes, el cual se restara contra el IVA que cargo a cobro a su vez a sus clientes.

Período de imposición y fecha de pago

– *Cálculo del pago definitivo*

El artículo 5-D. al respecto señala que el impuesto se calculará por cada mes de calendario, salvo los casos señalados en los artículos 5-E, 5-F y 33 de la LIVA.

El pago mensual se determinará:

Impuesto que corresponda al total de las actividades realizadas en el mes por el que se efectúa el pago, a excepción de las importaciones de bienes tangibles

Menos:

Las cantidades por las que proceda el acreditamiento determinadas en los términos de esta Ley

IVA A PAGAR O A (FAVOR)

Los contribuyentes efectuarán el pago del impuesto mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el pago.

Tratándose de importación de bienes tangibles el pago se hará como lo establece el artículo 28 de este ordenamiento.

Recuerda

En México existen un conjunto de impuestos específicos, lo cuales son esenciales conocer ya que a través de las leyes que las respaldan, se proporcionan todos los elementos y procedimientos para que los contribuyentes que se ubiquen en los supuestos que las mismas enuncian, tributen según dichas normas jurídicas, como son; LISR y LIVA los cuales se dan a conocer de forma general, no olvidando que para el cabal cumplimiento de tales obligaciones es menester recurrir al CFF y a la RMF.

Sugerencias

Remitirse a los libros *Aplicación Práctica de ISR: Personas morales; Aplicación Práctica del IVA y; Aplicación Práctica de ISR: Personas físicas*; con la finalidad que conozcan con detalle los pormenores que atañen a los impuestos descritos en este Capítulo.

Evaluación

1. ¿Qué grava el ISR?

2. ¿Cuáles son las bases del ISR para las personas físicas?

3. Mencione cuáles son las tasas del IVA.

4. ¿Cuál es el objeto del IVA?

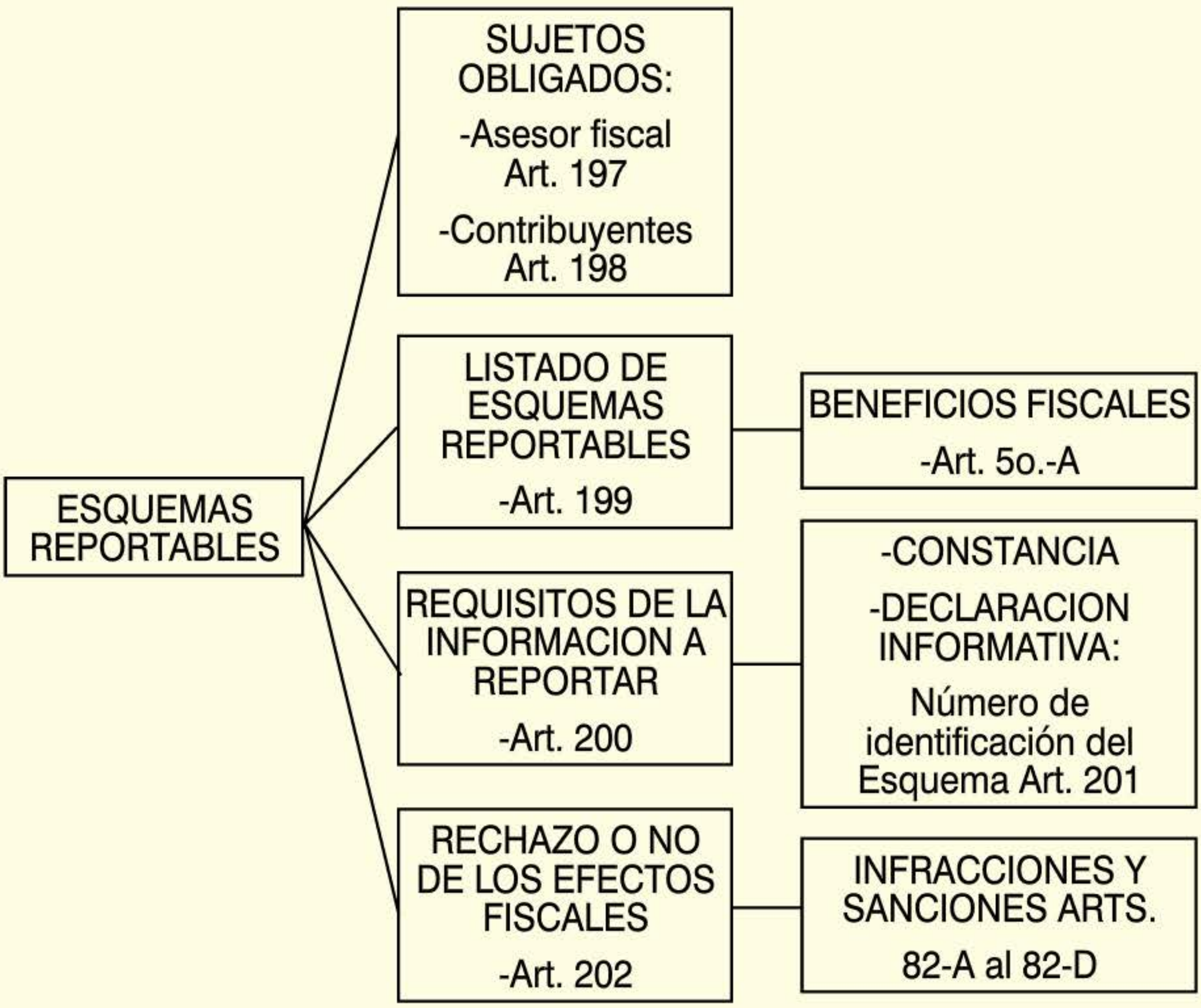
Ⓢ CAPITULO XVI

ESQUEMAS FISCALES REPORTABLES

A partir del año 2020 se incorpora al CFF un conjunto de disposiciones relativas a la obligación de los asesores fiscales y de los contribuyentes sobre la entrega de información a la autoridad fiscal, de determinados esquemas fiscales que deben ser reportados y que, en caso de no cumplirlos, se aplicarán un conjunto de sanciones muy onerosas.

Por ello se adiciona un nuevo Título Sexto, denominado, **De la Revelación de Esquemas Reportables,** que comprende un Capítulo Unico, de los artículos 197 al 202, complementado con los artículos 82-A al 82-D, en cuanto a las infracciones y las sanciones correspondientes en caso de incumplimiento.

De manera gráfica, lo anterior y a *grosso modo* se expresa de la siguiente forma:



De la obligación de los asesores fiscales de revelar

El artículo 197, señala que los asesores fiscales se encuentran obligados a revelar los esquemas reportables generalizados y personalizados al SAT.

Se entiende por asesor fiscal cualquier persona física o moral que, en el curso ordinario de su actividad realice:

1. Actividades de asesoría fiscal, y sea responsable o esté involucrada en el diseño, comercialización, organización, implementación o administración de la totalidad de un esquema reportable; o
2. Quien pone a disposición la totalidad de un esquema reportable para su implementación por parte de un tercero.

De los asesores con residencia en México o no

Los asesores fiscales obligados son aquéllos que se consideren residentes en México o residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en territorio nacional de conformidad con la LISR, siempre que las actividades atribuibles a dicho establecimiento permanente sean aquéllas realizadas por un asesor fiscal.

Existe la obligación de revelar un esquema reportable, sin importar la residencia fiscal del contribuyente, siempre que éste obtenga un beneficio fiscal en México.

Cuando sean varios los asesores fiscales, quién debe revelar

Para ello existen los siguientes supuestos:

a) Si varios asesores fiscales se encuentran obligados a revelar un mismo esquema reportable, se considerará que los mismos han cumplido con la obligación señalada, si uno de ellos revela dicho esquema a nombre y por cuenta de todos ellos.

b) Cuando un asesor fiscal, que sea una persona física, preste servicios de asesoría fiscal a través de una persona moral, no estará obligado a revelar, siempre que dicha persona moral revele el esquema reportable por ser considerada un asesor fiscal.

Para ello, el asesor fiscal que revele dicho esquema deberá cumplir con lo dispuesto en el artículo 200 de este Código.

De la emisión de constancias

Adicionalmente, dicho asesor deberá emitir una constancia, en los términos de las disposiciones generales que para tal efecto expida el SAT, a los demás asesores fiscales que sean liberados de la obligación contenida en este artículo, que indique que ha revelado el esquema reportable, a la que se deberá anexar una copia de la declaración informativa a través de la cual se reveló el esquema reportable, así como una copia del acuse de recibo de dicha declaración y el certificado donde se asigne el número de identificación del esquema (QUINTO PARRAFO del artículo 197).

Del no recibimiento de la constancia o no se esté de acuerdo

Sin embargo, si alguno de los asesores fiscales no recibe la referida constancia o no se encuentra de acuerdo con el contenido de la declaración informativa presentada, seguirá obligado a revelar el esquema repor-

table en los términos previstos en el tercer párrafo del artículo 201 de este Código. En el caso que no se encuentre de acuerdo con el contenido de la declaración informativa presentada o desee proporcionar más información, podrá presentar una declaración informativa complementaria que sólo tendrá efectos para el asesor fiscal que la haya presentado, misma que se deberá presentar dentro de los 20 días siguientes a partir de la fecha en que se haya recibido dicha constancia.

De la no revelación de esquema o del impedimento legal para realizarlo

Para esto existen las siguientes hipótesis:

1. En caso que un esquema genere beneficios fiscales en México pero no sea reportable de conformidad con el artículo 199 de este Código; o

2. Exista un impedimento legal para su revelación por parte del asesor fiscal.

El asesor deberá expedir una constancia, en los términos de las disposiciones generales que para tal efecto expida el SAT, al contribuyente en la que justifique y motive las razones por las cuales lo considere no reportable o exista un impedimento para revelar, misma que se deberá entregar dentro de los cinco días siguientes al día en que se ponga a disposición del contribuyente el esquema reportable o se realice el primer hecho o acto jurídico que forme parte del esquema, lo que suceda primero.

La revelación de esquemas reportables no constituirá una violación a la obligación de guardar un secreto conocido al amparo de alguna profesión.

Presentación de declaración informativa

Los asesores fiscales deberán presentar una declaración informativa, en los términos de las disposiciones generales que para tal efecto expida el SAT, en el mes de febrero de cada año, que contenga:

- Lista con los nombres, denominaciones o razones sociales de los contribuyentes.
- Su clave en el RFC, a los cuales brindó asesoría fiscal respecto a los esquemas reportables.
- En caso que el contribuyente sea un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país o que, teniéndolo, el esquema no esté relacionado con dicho establecimiento, se deberá incluir adicionalmente el país o jurisdicción de residencia de dicho contribuyente, así como su número de identificación fiscal, domicilio fiscal o cualquier dato para su localización.

El SAT emitirá las reglas a través de la RMF para la aplicación del artículo 197.

Los contribuyentes obligados a revelar

Ello está contenido en el artículo 198 en donde se indica que los contribuyentes se encuentran obligados a revelar los esquemas reportables en los siguientes supuestos:

1. Cuando el asesor fiscal no le proporcione el número de identificación del esquema reportable emitido por el SAT, ni le otorgue una constancia que señale que el esquema no es reportable.

2. Cuando el esquema reportable haya sido diseñado, organizado, implementado y administrado por el contribuyente. En estos casos, cuando el contribuyente sea una persona moral, las personas físicas que sean los asesores fiscales responsables del esquema reportable que tengan acciones o participaciones en dicho contribuyente, o con los que mantenga una relación de subordinación, quedarán excluidas de la obligación de revelar siempre que se cumpla con lo dispuesto en la fracción II del artículo 200 de este Código.

3. Cuando el contribuyente obtenga beneficios fiscales en México de un esquema reportable que haya sido diseñado, comercializado, organizado, implementado o administrado por una persona que no se considera asesor fiscal conforme al artículo 197 de este Código.

4. Cuando el asesor fiscal sea un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional de conformidad con la LISR, o cuando teniéndolo, las actividades atribuibles a dicho establecimiento permanente no sean aquéllas realizadas por un asesor fiscal conforme al artículo 197 de este Código.

5. Cuando exista un impedimento legal para que el asesor fiscal revele el esquema reportable.

6. Cuando exista un acuerdo entre el asesor fiscal y el contribuyente para que sea este último el obligado a revelar el esquema reportable.

7. Cuando realicen operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero y dichos esquemas generen beneficios fiscales en México a estos últimos por motivo de dichas operaciones.

Los contribuyentes obligados son los residentes en México y residentes en el extranjero con establecimiento permanente en territorio nacional en términos de la LISR, cuando sus declaraciones previstas por las disposiciones fiscales reflejen los beneficios fiscales del esquema reportable.

Supuestos y monto mínimo para no aplicar la Revelación de Esquemas Reportables

EL 2 de febrero de 2021 se publico en el DOF, el Acuerdo 13/2021, por el que se determinan los montos mínimos respecto de los cuales no se aplicará lo dispuesto en el Capítulo Único del Título Sexto del CFF: De la Revelación de los Esquemas Reportables.

ACUERDO

UNICO. No serán aplicables las disposiciones previstas en el Capítulo Unico del Título Sexto del Código Fiscal de la Federación, denominado “De la Revelación de Esquemas Reportables”, a los asesores fiscales o contribuyentes respecto de los esquemas reportables a que se refieren las fracciones II a XIV del artículo 199 del CFF, siempre que se trate de ESQUEMAS DE REPORTES PERSONALIZADOS, y el monto agregado del beneficio fiscal obtenido o que se espere obtener en México, no exceda de $ 100'000,000.00 (cien millones de pesos).

Cuando exista más de un esquema reportable de los previstos en las fracciones I a XIV del artículo 199 del CFF involucre o espere involucrar a

un mismo contribuyente, implementado o que se pretenda implementar en al menos un ejercicio fiscal en común, y siempre que se trate de esquemas reportables personalizados, para determinar la cantidad de 100 millones de pesos, se deberá considerar el monto agregado del beneficio fiscal obtenido o que se espere obtener en México a través de la totalidad de los esquemas reportables personalizados mencionados.

TRANSITORIO

UNICO. El presente Acuerdo entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el DOF (vigencia a partir del 3 de febrero de 2021)

¿Cuáles son los esquemas que se deben revelar?

Son aquellos que se listan en el **artículo 199:**

Se considera un esquema reportable, cualquiera que genere o pueda generar, directa o indirectamente, la obtención de un beneficio fiscal en México y tenga alguna de las siguientes características:	
I.	Evite que autoridades extranjeras intercambien información fiscal o financiera con las autoridades fiscales mexicanas, incluyendo por la aplicación del Estándar para el Intercambio Automático de Información sobre Cuentas Financieras en Materia Fiscal, a que se refiere la recomendación adoptada por el Consejo de la OCDE el 15 de julio de 2014, así como otras formas de intercambio de información similares. En el caso del referido Estándar, esta fracción no será aplicable en la medida que el contribuyente haya recibido documentación por parte de un intermediario que demuestre que la información ha sido revelada por dicho intermediario a la autoridad fiscal extranjera de que se trate. Lo dispuesto incluye cuando se utilice una cuenta, producto financiero o inversión que no sea una cuenta financiera para efectos del referido Estándar o cuando se reclasifique una renta o capital en productos no sujetos a intercambio de información.
II.	Evite la aplicación del artículo 4-B o del Capítulo I, del Título VI, de la LISR (Entidades y figuras jurídicas extranjeras).
III.	Consista en uno o más actos jurídicos que permitan transmitir pérdidas fiscales pendientes de disminuir de utilidades fiscales, a personas distintas de las que las generaron.
IV.	Consista en una serie de pagos u operaciones interconectados que retornen la totalidad o una parte del monto del primer pago que forma parte de dicha serie, a la persona que lo efectuó o alguno de sus socios, accionistas o partes relacionadas.
V.	Involucre a un residente en el extranjero que aplique un convenio para evitar la doble imposición suscrito por México, respecto a ingresos que no estén gravados en el país o jurisdicción de residencia fiscal del contribuyente. Lo dispuesto en esta fracción también será aplicable cuando dichos ingresos se encuentren gravados con una tasa reducida en comparación con la tasa corporativa en el país o jurisdicción de residencia fiscal del contribuyente.

VI.	Involucre operaciones entre partes relacionadas en las cuales: **a)** Se trasmitan activos intangibles difíciles de valorar de conformidad con las Guías sobre Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la OCDE en 1995, o aquellas que las sustituyan. Se entiende por intangible difícil de valorar cuando en el momento en que se celebren las operaciones, no existan comparables fiables o las proyecciones de flujos o ingresos futuros que se prevé obtener del intangible, o las hipótesis para su valoración, son inciertas, por lo que es difícil predecir el éxito final del intangible en el momento en que se transfiere; **b)** Se lleven a cabo reestructuraciones empresariales, en las cuales no haya contraprestación por la transferencia de activos, funciones y riesgos o cuando como resultado de dicha reestructuración, los contribuyentes que tributen de conformidad con el Título II de la LISR, reduzcan su utilidad de operación en más del 20%. Las reestructuras empresariales son a las que se refieren las Guías sobre Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la OCDE en 1995, o aquellas que las sustituyan; **c)** Se transmitan o se conceda el uso o goce temporal de bienes y derechos sin contraprestación a cambio o se presten servicios o se realicen funciones que no estén remunerados; **d)** No existan comparables fiables, por ser operaciones que involucran funciones o activos únicos o valiosos, o **e)** Se utilice un régimen de protección unilateral concedido en términos de una legislación extranjera de conformidad con las Guías sobre Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la OCDE en 1995, o aquellas que las sustituyan.
VII.	Se evite constituir un establecimiento permanente en México en términos de la LISR y los tratados para evitar la doble tributación suscritos por México.
VIII.	Involucre la transmisión de un activo depreciado total o parcialmente, que permita su depreciación por otra parte relacionada.
IX.	Cuando involucre un mecanismo híbrido definido de conformidad con la fracción XXIII del artículo 28 de la LISR (El pago se deduce en México y en el extranjero, el mismo es un ingreso no acumulable).
X.	Evite la identificación del beneficiario efectivo de ingresos o activos, incluyendo a través del uso de entidades extranjeras o figuras jurídicas cuyos beneficiarios no se encuentren designados o identificados al momento de su constitución o en algún momento posterior.

XI.	Cuando se tengan pérdidas fiscales cuyo plazo para realizar su disminución de la utilidad fiscal esté por terminar conforme a la LISR y se realicen operaciones para obtener utilidades fiscales a las cuales se les disminuyan dichas pérdidas fiscales y dichas operaciones le generan una deducción autorizada al contribuyente que generó las pérdidas o a una parte relacionada.
XII.	Evite la aplicación de la tasa adicional del 10% prevista en los artículos 140, segundo párrafo; 142, segundo párrafo de la fracción V; y 164 de la LISR (ISR por dividendos o utilidades distribuidos).
XIII.	En el que se otorgue el uso o goce temporal de un bien y el arrendatario a su vez otorgue el uso o goce temporal del mismo bien al arrendador o una parte relacionada de este último.
XIV.	Involucre operaciones cuyos registros contables y fiscales presenten diferencias mayores al 20%, exceptuando aquellas que surjan por motivo de diferencias en el cálculo de depreciaciones.

Algunas precisiones de conceptos

Para efectos de este Capítulo, se hacen algunas precisiones:

ESQUEMA. Cualquier plan, proyecto, propuesta, asesoría, instrucción o recomendación externada de forma expresa o tácita con el objeto de materializar una serie de actos jurídicos.

No se considera un esquema, la realización de un trámite ante la autoridad o la defensa del contribuyente en controversias fiscales.

ESQUEMAS REPORTABLES GENERALIZADOS. Son aquéllos que buscan comercializarse de manera masiva a todo tipo de contribuyentes o a un grupo específico de ellos, y aunque requieran mínima o nula adaptación para adecuarse a las circunstancias específicas del contribuyente, la forma de obtener el beneficio fiscal sea la misma.

ESQUEMAS REPORTABLES PERSONALIZADOS. Serán aquellos que se diseñan, comercializan, organizan, implementan o administran para adaptarse a las circunstancias particulares de un contribuyente específico.

El SAT emitirá reglas a través de la RMF para la aplicación de los párrafos anteriores. La SHCP mediante acuerdo secretarial emitirá los parámetros sobre montos mínimos respecto de los cuales no se aplicará lo dispuesto en este Capítulo.

Qué se debe considerar como beneficio fiscal

Para efectos de los esquemas reportables y su revelación, se considera *beneficio fiscal* el valor monetario derivado de cualquiera de los supuestos señalados en el quinto párrafo del artículo 5o-A de este Código.

Adicionalmente, será reportable cualquier mecanismo que evite la aplicación de los esquemas reportables, en los mismos términos señalados en este Capítulo.

De la información que se debe revelar

ARTICULO 200. La revelación de un esquema reportable, debe incluir la siguiente información:

I. Nombre, denominación o razón social, y la clave en el RFC del asesor fiscal o contribuyente que esté revelando el esquema reportable. En caso de que el asesor fiscal revele el esquema reportable a nombre y por cuenta de otros asesores fiscales en términos del párrafo quinto del artículo 197 de este Código, se deberá indicar la misma información de éstos (CONSTANCIA).

II. En el caso de asesores fiscales o contribuyentes que sean personas morales que estén obligados a revelar, se deberá indicar el nombre y clave en el registro federal de contribuyentes de las personas físicas a las cuales se esté liberando de la obligación de revelar de conformidad con el párrafo quinto del artículo 197 y fracción II del artículo 198 de este Código (personas físicas que sean los asesores fiscales responsables del esquema reportable que tengan acciones o participaciones en dicho contribuyente, o con los que mantenga una relación con subordinación).

III. Nombre de los representantes legales de los asesores fiscales y contribuyentes para fines del procedimiento previsto en este Capítulo.

IV. En el caso de esquemas reportables personalizados que deban ser revelados por el asesor fiscal, se deberá indicar el nombre, denominación o razón social del contribuyente potencialmente beneficiado por el esquema y su clave en el RFC. En caso de que el contribuyente sea un residente en el extranjero que no tenga una clave en el RFC, se deberá indicar el país o jurisdicción de su residencia fiscal y constitución, así como su número de identificación y domicilio fiscales, o cualquier dato de localización.

V. En el caso de esquemas reportables que deban ser revelados por el contribuyente, se deberá indicar el nombre, denominación o razón social de los asesores fiscales en caso de que existan. En caso de que los asesores fiscales sean residentes en México o sean establecimientos permanentes de residentes en el extranjero, se deberá indicar su clave en el RFC y en caso de no tenerla, cualquier dato para su localización.

VI. Descripción detallada del esquema reportable y las disposiciones jurídicas nacionales o extranjeras aplicables. Se entiende por descripción detallada, cada una de las etapas que integran el plan, proyecto, propuesta, asesoría, instrucción o recomendación para materializar la serie de hechos o actos jurídicos que den origen al beneficio fiscal.

VII. Una descripción detallada del beneficio fiscal obtenido o esperado.

VIII. Indicar el nombre, denominación o razón social, clave en el registro federal de contribuyentes y cualquier otra información fiscal de las personas morales o figuras jurídicas que formen parte del esquema reportable revelado. Adicionalmente, indicar cuáles de ellas han sido creadas o constituidas dentro de los últimos dos años de calendario, o cuyas acciones o participaciones se hayan adquirido o enajenado en el mismo período.

IX. Los ejercicios fiscales en los cuales se espera implementar o se haya implementado el esquema.

X. En el caso de los esquemas reportables a los que se refiere la fracción I del artículo 199 de este Código (Estándar para el Intercambio Automático de Información sobre Cuentas Financieras en Materia Fiscal, a que se refiere la recomendación adoptada por el Consejo de la OCDE), adicionalmente se deberá revelar la información fiscal o financiera que no sea objeto de intercambio de información en virtud del esquema reportable.

XI. En caso de las declaraciones informativas complementarias a las que se refiere el párrafo sexto del artículo 197 de este Código (Si alguno de los asesores fiscales no recibe la referida constancia o no se encuentra de acuerdo con el contenido de la declaración informativa presentada), indicar el número de identificación del esquema reportable que haya sido revelado por otro asesor fiscal y la información que considere pertinente para corregir o complementar la declaración informativa presentada.

XII. Cualquier otra información que el asesor fiscal o contribuyente consideren relevante para fines de su revisión.

XIII. Cualquier otra información adicional que se solicite en los términos del artículo 201 de este Código.

Adicionalmente, en el caso de los mecanismos que sean reportables conforme al último párrafo del artículo 199 de este Código (será reportable cualquier mecanismo que evite su la aplicación, en los mismos términos señalados en este Capítulo), se deberá revelar el mecanismo a través del cual se evitó la referida aplicación, además de la información sobre el esquema que proporciona beneficios fiscales en México conforme a lo dispuesto en este artículo.

De la aceptación o no de los efectos fiscales

Esto está contenido en el artículo 201 del CFF, en donde se precisa que la revelación de un esquema reportable en términos de este Capítulo, no implica la aceptación o rechazo de sus efectos fiscales por parte de las autoridades fiscales. La información presentada en términos de este Título y que sea estrictamente indispensable para el funcionamiento del esquema, en ningún caso podrá utilizarse como antecedente de la investigación por la posible comisión de los delitos previstos en este Código, salvo tratándose de los delitos previstos en los artículos 113 y 113 Bis de este Código (compra venta de facturas). La información obtenida de conformidad con este Capítulo deberá tratarse en los términos del artículo 69 de este Código.

La revelación de dichos esquemas se realizará a través de una declaración informativa que se presentará por medio de los mecanismos que disponga el SAT.

¿Cuándo se debe revelar?

a) Los esquemas reportables generalizados deberán ser revelados a más tardar dentro de los *30 días siguientes al día en que se realiza el primer contacto para su comercialización*. Se entiende que se realiza el primer contacto para su comercialización, cuando se toman las medidas necesarias para que terceros conozcan la existencia del esquema.

b) Los esquemas reportables personalizados deberán ser revelados a más tardar *dentro de los 30 días siguientes al día en que el esquema esté disponible para el contribuyente para su implementación*, *o se realice el primer hecho o acto jurídico que forme parte del esquema, lo que suceda primero*.

c) Los asesores fiscales y contribuyentes obligados a revelar los esquemas reportables podrán hacerlo desde el momento que haya finalizado su diseño.

El SAT: 1) otorgará al asesor fiscal o contribuyente obligado a revelar un número de identificación por cada uno de los esquemas reportables revelados; 2) emitirá una copia de la declaración informativa a través de la cual se reveló el esquema reportable, un acuse de recibo de dicha declaración y; 3) así como un certificado donde se asigne el número de identificación del esquema.

Solicitud de información adicional por parte del SAT

Por último, el citado artículo 201 menciona que la autoridad fiscal podrá solicitar información adicional a los asesores fiscales y contribuyentes, quienes deberán presentar dicha información o una manifestación bajo protesta de decir verdad que señale que no se encuentran en posesión de ésta*, en un plazo máximo de 30 días a partir del día siguiente al que surta efectos la notificación del requerimiento de información adicional.* Si no se atiende dicho requerimiento, se hace de forma incompleta o extemporánea, procederá la sanción correspondiente conforme a este Código.

Número de identificación del esquema reportable

Para finalizar, el Capítulo Unico, del Título Sexto, denominado, **De la Revelación de Esquemas Reportables, en su numeral 202 hace mención que el** asesor fiscal que haya revelado un esquema reportable se encuentra obligado a proporcionar el número de identificación de éste, emitido por el SAT, a cada uno de los contribuyentes que tengan la intención de implementar dicho esquema.

Los contribuyentes que implementen un esquema reportable se encuentran obligados a incluir el número de identificación de dicho esquema en su declaración anual correspondiente al ejercicio en el cual se llevó a cabo el primer hecho o acto jurídico para la implementación del esquema reportable y en los ejercicios fiscales subsecuentes cuando el esquema continúe surtiendo efectos fiscales. Lo anterior es aplicable con independencia de la forma en que se haya obtenido el referido número de identificación.

Adicionalmente, el contribuyente y el asesor fiscal deberán informar al SAT cualquier modificación a la información reportada de conformidad con el artículo 200 de este Código, realizada con posterioridad a la revelación del esquema reportable, dentro de los 20 días siguientes a dicha modificación.

En caso de que las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación de conformidad con la fracción XI del artículo 42 del CFF (visitas domiciliarias a los asesores fiscales a fin de verificar el cumplimiento con las obligaciones previstas en los artículos 197 a 202 de este Código), los asesores fiscales estarán obligados a proporcionar la documentación e información que soporte que han cumplido con las disposiciones de este Capítulo Unico).

De la infracciones y sanciones relativas a los esquemas reportables

Para que una norma jurídica sea perfecta se requiere que las mismas tengan sus sanciones correspondientes cuando no sean cumplidas y el sujeto obligado se encuentre en calidad de infractor, se le apliquen determinadas sanciones.

Al caso comentado, las infracciones y sanciones atingentes concernientes a la revelación de los esquemas reportables, cuyos arábigos se incorporan al CFF a partir del 1o. de enero de 2020, son las siguientes:

INFRACCION	SANCION
ARTICULO 82-A. Son **infracciones relacionadas con la revelación de esquemas reportables COMETIDAS POR ASESORES FISCALES**, las siguientes:	**ARTICULO 82-B.** A quien cometa las infracciones previstas en el **artículo 82-A,** se impondrán las siguientes sanciones:
I. No revelar un esquema reportable, revelarlo de forma incompleta o con errores, o hacerlo de forma extemporánea, salvo que se haga de forma espontánea. Se considera que la información se presenta de forma incompleta o con errores, cuando la falta de esa información o los datos incorrectos afecten sustancialmente el análisis del esquema reportable.	**I.** De $ 50,000.00 a $ 20,000,000.00.
II. No revelar un esquema reportable generalizado, que no haya sido implementado.	**II.** De $ 15,000.00 a $ 20,000.00.
III. No proporcionar el número de identificación del esquema reportable a los contribuyentes de conformidad con el artículo 202 de este Código.	**III.** De $ 20,000.00 a $ 25,000.00.
IV. No atender el requerimiento de información adicional que efectúe la autoridad fiscal o manifestar falsamente que no cuenta con la información requerida respecto al esquema reportable en los términos del artículo 201 de este Código.	**IV.** De $ 100,000.00 a $ 300,000.00.
V. No expedir alguna de las constancias a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 197 de este Código.	**V.** De $ 25,000.00 a $ 30,000.00.

INFRACCION	SANCION
VI. No informar al SAT cualquier cambio que suceda con posterioridad a la revelación del esquema reportable de conformidad con lo establecido en el penúltimo párrafo del artículo 202 de este Código. Asimismo, presentar de forma extemporánea, salvo que se haga de forma espontánea, la información señalada en las fracciones VI, VII y VIII del artículo 200 de este Código.	**VI.** De $ 100,000.00 a $ 500,000.00.
VII. No presentar la declaración informativa que contenga una lista con los nombres, denominaciones o razones sociales de los contribuyentes, así como su clave en el registro federal de contribuyentes, a los cuales brindó asesoría fiscal respecto a los esquemas reportables, a que hace referencia el artículo 197 de este Código.	**VII.** De $ 50,000.00 a $ 70,000.
ARTICULO 82-C. Son **infracciones relacionadas con la revelación de esquemas reportables COMETIDAS POR LOS CONTRIBUYENTES**, las siguientes:	**ARTICULO 82-D.** A quien cometa las infracciones previstas en el **artículo 82-C,** se impondrán las siguientes sanciones:
I. No revelar un esquema reportable, revelarlo de forma incompleta o con errores. Se considera que la información se presenta de forma incompleta o con errores, cuando la falta de esa información o los datos incorrectos afecten sustancialmente el análisis del esquema reportable.	**I.** Se aplicará una sanción económica equivalente a una cantidad entre el 50% y el 75% del monto del beneficio fiscal del esquema reportable que se obtuvo o se esperó obtener en todos los ejercicios fiscales que involucra o involucraría la aplicación del esquema.
II. No incluir el número de identificación del esquema reportable obtenido directamente del Servicio de Administración Tributaria o a través de un asesor fiscal en su declaración de impuestos conforme a lo dispuesto en el artículo 202 de este Código.	**II.** De $ 50,000.00 a $ 100,000.

INFRACCION	SANCION
III. No atender el requerimiento de información adicional que efectúe la autoridad fiscal o manifestar falsamente que no cuenta con la información requerida respecto al esquema reportable en los términos del artículo 201 de este Código.	**III.** De $ 100,000.00 a $ 350,000.00.
IV. No informar al SAT cualquier cambio que suceda con posterioridad a la revelación del esquema reportable, de conformidad con lo establecido en el penúltimo párrafo del artículo 202 de este Código. Asimismo, informar de forma extemporánea en el caso de la información señalada en las fracciones VI, VII y VIII del artículo 200 de este Código.	**IV.** De $ 200,000.00 a $ 2,000,000.00.

De la entrada en vigor de los esquemas reportables

Para concluir, también se dan a conocer un conjunto de Disposiciones Transitorias, previstas para el CFF, en donde se indica lo siguiente:

Artículo Octavo. En relación con las modificaciones a que se refiere el Artículo Séptimo de este Decreto, se estará a lo siguiente:

II. Los plazos previstos para cumplir con las obligaciones establecidas en los artículos 197 a 202 del Código Fiscal de la Federación, *empezarán a computarse a partir del 1o. de enero de 2021.*

Los esquemas reportables que deberán ser revelados son los diseñados, comercializados, organizados, implementados o administrados a partir del año 2020, o con anterioridad a dicho año cuando alguno de sus efectos fiscales se refleje en los ejercicios fiscales comprendidos a partir de 2020. *En este último supuesto los contribuyentes serán los únicos obligados a revelar.*

La entrada en vigor de las disposiciones previstas para revelar los esquemas reportables es a partir del 1o. de enero de 2021, sin embargo, si un esquema de los aludidos es diseñado, comercializado, organizado, administrado e implementado con anterioridad, cuyos efectos fiscales se reflejen a partir del año 2020, deberán ser revelados solamente por los contribuyentes.

De las reglas de la RMF

Para finalizar, en la RMF 2021 están considerados un conjunto de reglas relativos a Esquemas Reportables, contenido en el Capítulo 2.21. De la revelación de esquemas reportables, de la 2.21.1. a la 2.21.28.

BIBLIOGRAFIA

INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURIDICAS-UNAM, *Diccionario Jurídico Mexicano*, Porrúa, 3a. ed., México, 1989. 3272 pp.

MARGAIN MANAUTOU, Emilio, *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*, Editorial Universitaria Potosina, 3a. ed., 1975, México, 370 pp.

BOETA VEGA, Alejandro, *Derecho Fiscal*, Primer Curso, ECASA, 2a. ed., México, 1994, 173 pp.

DE LA GARZA, Sergio Francisco, *Derecho financiero mexicano*, México, Porrúa, 13a. ed., 1985, 1025 p.

DE LA PEZA, José Luis, *De las obligaciones*, México, Mc. Graw-Hill, 1997, 150 p.

FERNANDEZ SAGARDI, Augusto, *Comentarios y anotaciones al Código Fiscal de la Federación*, México, SICCO, 2000, 432 p.

INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURIDICAS-UNAM, *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicano Comentada*, Tomo I, 8a. ed., México, Porrúa, 1995, 755 p.

JARACH, Dino, *Finanzas públicas y Derecho tributario*, Buenos Aires, Abeledo-perrot, 2003, 3a. ed., 400 p.

LOMELI, Margarita, *Derecho fiscal represivo*, México, Porrúa, 1979, 276 p.

MOLINER, María, *Diccionario de uso del español*, Tomo II, Madrid, Gredos, 1994, 762 p.

SMITH, Adam, *Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones*, México, Fondo de Cultura Económica, 10a. reimp., 1999, 917 p.

HELLER, Hermann, *Teoría del Estado México*, Fondo de Cultura Económica, 11a. reimp., 1985, 345 p.

ROJINA VILLEGAS, Rafael, *Compendio en Derecho Civil*, México, Porrúa, 1996.

GARCIA MAYNEZ, Eduardo, *Introducción al Estudio del Derecho*, México, Porrúa, 2002, 444 p.

GONZALEZ URIBE, Héctor, *Teoría política*, Porrúa, 16a. ed., México, 2010, 696 p.

AHORA UN

CLIC ES MÁS RÁPIDO

www.librerigisef.com.mx

Consulta nuestro FONDO EDITORIAL ISEF y realiza
tus COMPRAS desde la comodidad de tu oficina.

También adquiere tus obras electrónicas en:

amazon

Google play Books

* Los logotipos están registrados y son propiedad de sus respectivas marcas.

¡Ponte al día!

Contáctanos y sé el primero
en conocer nuestras novedades
y promociones en:

@Editorial_ISEF

Ediciones Fiscales Isef

® **EDICIONES FISCALES ISEF, S.A.** apoya la protección del Copyright.

El Copyright estimula la creatividad, defiende la diversidad en el ámbito de las ideas y el conocimiento, promueve la libre expresión y favorece una cultura viva. Gracias por comprar una edición autorizada de este libro y por respetar las leyes del Derecho de Autor y Copyright. Al hacerlo está respaldando a los autores y permitiendo que **Ediciones Fiscales Isef, S.A.**, continúe publicando libros para todos los lectores.

Queda prohibido bajo las sanciones establecidas por las leyes escanear, reproducir total o parcialmente esta obra por cualquier medio o procedimiento, así como la distribución de ejemplares mediante alquiler o préstamo público sin previa autorización.

Si necesitas fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra diríjase a CeMPro (Centro Mexicano de Protección y Fomento de los Derechos de Autor, *https://cempro.com.mx y/o https://cempro.org.mx*).

Si usted quiere aplicar estrategias en el escenario tributario, aprenda primero el ABC del Código Fiscal…

Conocer los elementos sustantivos de las contribuciones, derechos y obligaciones tanto de la autoridad fiscal así como de los contribuyentes, le proporcionará las herramientas básicas para orientar de forma correcta el pago del tributo, para posteriormente estimo lector, reorientarlos.

Se podrá defender la causa fiscal solamente con el conocimiento procedimental de los tributos. ¿Dónde queda la parte sustantiva del Código Tributario?

Esto lo encontrará en la presente obra, en su Décima Séptima Edición, la cual está enriquecida con un marco conceptual, práctico y numérico, cuyo contenido es de consulta obligatoria tanto en universidades públicas como privadas y para todos aquellos interesados del contexto tributario.

¿Cómo aplicar y defender estratégicamente aquello que se desconoce…?

9 783687 264194
SWFEFI21APCF1

EDITORIAL ISEF

Calidad en información fiscal, financiera, contable y jurídica

TELEMARKETING
Tels. 55 5096-5115 y 16

LIBRERIA ISEF TORRES
Priv. Torres Adalid 707 P.B., Col. Del Valle, CDMX, Tels. 55 5442-8557 y 58

LIBRERIA ISEF ZOCALO
Pasaje Zócalo-Pino Suárez Local 12, Col. Centro, CDMX, Tel. 55 5522-3482

DISTRIBUIDOR AUTORIZADO PUEBLA
3 Oriente No. 1613, Col. Azcarate, C.P. 72000, Puebla, Puebla, Tels. 222 5557-149 y 222 5878-505

https://libreriaisef.com.mx